



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PODNIKOHOSPODÁŘSKÁ

Aspekty účetních a daňových odpisů při rozhodování podnikatele o pořízení  
dlouhodobého majetku

Aspects of Book and Tax Depreciation in Entrepreneurs Decision-making about Long-  
term Assets Procurement

Student: Jindřiška Chodurová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jiří Franek

Ostrava, 2014

## Zadání bakalářské práce

Student: **Jindřiška Chodurová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6208R020 Ekonomika podniku  
Specializace: 02 Ekonomika podniku  
Téma: **Aspekty účetních a daňových odpisů při rozhodování podnikatele o pořízování dlouhodobého majetku**  
**Aspects of Book and Tax Depreciation in Entrepreneurs Decision-making about Long-term Assets Procurement**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Dlouhodobý majetek z pohledu podnikatele
  3. Teoretické aspekty odpisů dlouhodobého majetku
  4. Rozhodování podnikatele o uplatnění odpisů ve vybrané společnosti
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

Meritum. *Účetnictví podnikatelů 2012*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 736 s. ISBN 978-80-7357-744-5.  
SYNEK, Miloslav a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 498 s. ISBN 978-80-7400-336-3.  
VEBER, Jaromír a kol. *Podnikání malé a střední firmy*. 3. vyd. Praha: Grada, 2012. 332 s. ISBN 978-80-247-4520-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

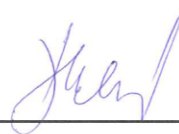
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jiří Franek**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014



Ing. Josef Kašík, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

**Místopřísežné prohlášení**

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.“

V Ostravě, dne 9.5.2014

.....*Jindřiška Chodurová*.....

Jindřiška Chodurová

## Obsah

1.	Úvod .....	3
2.	Dlouhodobý majetek z pohledu podnikatele .....	4
2.1	Podnikatelské hledisko .....	4
2.2	Účetní a daňové hledisko .....	5
2.2.1	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	7
2.2.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	9
2.2.3	Dlouhodobý finanční majetek .....	14
2.3	Odpisovaný a neodpisovaný dlouhodobý majetek .....	16
2.3.1	Podle zákona o účetnictví .....	16
2.3.2	Podle zákona o daních z příjmů .....	17
2.4	Subjekty odepisující majetek .....	18
2.5	Další aspekty dlouhodobého majetku .....	20
2.5.1	Způsoby pořizování dlouhodobého majetku .....	20
2.5.2	Oceňování dlouhodobého majetku .....	21
2.5.3	Zařazování dlouhodobého majetku do užívání .....	24
2.5.4	Opravné položky k dlouhodobému majetku .....	24
2.6	Shrnutí majetku z pohledu podnikatele .....	25
3.	Teoretické aspekty odpisů dlouhodobého majetku .....	26
3.1	Odpisový plán .....	26
3.2	Účetní odpisování dlouhodobého majetku .....	27
3.2.1	Časové odpisy .....	28
3.2.2	Výkonové odpisy .....	30
3.2.3	Komponentní odpisování .....	31
3.3	Daňové odpisování dlouhodobého majetku .....	31
3.3.1	Rovnoměrné odpisování .....	34
3.3.2	Zrychlené odpisování .....	35
3.3.3	Mimořádné odpisování .....	37
3.3.4	Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření ....	37
3.3.5	Odpisy nehmotného majetku .....	38
3.4	Technické zhodnocení .....	39
3.5	Přerušení odpisování .....	39
3.6	Vyřazování dlouhodobého majetku .....	40
3.7	Odpisy ke dni sestavení účetní závěrky .....	42
3.8	Shrnutí .....	43
4.	Rozhodování podnikatele o uplatnění odpisů ve vybrané společnosti .....	44
4.1	Dlouhodobý majetek podniku .....	44
4.1.1	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	44
4.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	50

4.1.3	Dlouhodobý finanční majetek .....	64
4.1.4	Drobný dlouhodobý majetek .....	64
4.2	Odpisy .....	64
4.2.1	Účetní odpisy .....	64
4.2.2	Daňové odpisy .....	65
4.3	Shrnutí .....	65
4.4	Zhodnocení dopadu .....	65
5.	Závěr.....	68
	Seznam použité literatury .....	70
	Seznam obrázků .....	72
	Seznam tabulek .....	72
	Seznam grafů .....	72
	Seznam vzorců .....	73
	Seznam příkladů .....	73
	Seznam příloh .....	74

# 1. Úvod

Podnik lze chápat jako soubor hmotných, nehmotných i osobních složek podnikání. Základní struktura podniku je charakterizována v zákoně o účetnictví § 2 jako majetek a jiná aktiva a závazky a jiná pasiva. Významnou položkou struktury majetku je dlouhodobý majetek, který podnik potřebuje pro svou činnost. Skladbu dlouhodobého majetku si určují podnikatelé sami s ohledem na druh podnikání. Objem a druh dlouhodobého majetku významně ovlivňuje podnikatelskou činnost z několika pohledů. Téma této bakalářské práce vnímá dlouhodobý majetek z pohledu odpisování. Odpisy jsou daňovým nákladem a připočitatelnou položkou v cash flow. Mají tedy významný vliv na hospodaření podniku a podnikatelskou činnost.

Cílem bakalářské práce je specifikovat dlouhodobý majetek z pohledu podniku a daní se zaměřením na různé druhy odpisování. Práce nerozebírá jenom jednotlivé druhy dlouhodobého majetku a jejich specifické vlastnosti, ale také vliv rozhodnutí zvolením metody odpisování na hospodaření podniku. Důraz je kladen na rozdělení majetku a metody odpisování, které mají vliv na hospodaření podniku, daňový základ a případně na plánování zisku. Úkolem bakalářské práce je tedy popsat vliv odpisů z pohledu účetního a daňového s dopadem na hospodaření podniku vlivem zvolení metody odpisování a ceny dlouhodobého majetku.

Kapitola dvě se podrobně věnuje specifikaci majetku. Přesný popis, odkazy na příslušné zákony a podrobné rozdělení struktury majetku. Třetí kapitola podrobně uvádí jednotlivé metody odepisování majetku včetně konkrétních vzorců pro výpočet. Další souvislosti s majetkem jako je způsoby pořizování a vyřazování, technické zhodnocení majetku a odpisy k rozvahovému dni. Čtvrtá kapitola prakticky modeluje na příkladech jednotlivé výpočty a srovnává vhodnost použití a vliv na hospodaření podniku. Závěrečná kapitola shrnuje poznatky a zhodnocuje naplnění cíle práce.

## 2. Dlouhodobý majetek z pohledu podnikatele

Pro některé podnikatele je pořízení majetku nutné zlo, které musí podstoupit pro to, aby mohli začít podnikat nebo aby udrželi a rozšířili chod firmy. Pro jiné podnikatele je pořízení majetku příležitost, která jim v budoucnu přinese větší zisk. V obou případech je to důležité rozhodnutí. S rozhodnutím podnikatele o pořízení dlouhodobého majetku souvisejí nutné výdaje, které se mnohdy mohou vyšplhat i do velkých částek.

Bulla (2012, s. 45) uvádí, že *“dlouhodobým majetkem se rozumí zpravidla takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Tento dlouhodobý majetek se nespotřebovává najednou, ale spotřebovává se postupně během doby své životnosti a poskytuje tedy ekonomický prospěch dlouhodobě. Smyslem a účelem existence dlouhodobého majetku v účetní jednotce je tedy buď užívání, nebo jeho zhodnocování.”*

Z pohledu účetnictví je majetek aktivum, které evidujeme v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek. V rozvaze je uvedena hodnota majetku ve sloupci brutto v pořizovací ceně a ve sloupci korekce je hodnota opravěk a opravných položek k majetku. Rozdíl mezi sloupci brutto a korekce je sloupec netto, což je účetní zůstatková hodnota. Hodnota netto je v rozvaze porovnávána oproti minulému období.

Z pohledu podnikatele je majetek nástroj, který mu přináší peníze. Při správné údržbě a proškolení zaměstnanců obsluhujících majetek může tento sloužit i déle než je jeho odpisová hodnota nebo dokonce doba životnosti.

### 2.1 Podnikatelské hledisko

Z pohledu podnikatele je pořízení dlouhodobého majetku výdej peněz, které by při nekupování mohl použít na jiný účel. Zároveň si do nákladů nebo výdajů dává pouze poměrnou část ve formě odpisů. A právě výše odpisů a zvolená metoda odepisování je rozhodnutí stejně důležité jako samotné pořízení dlouhodobého majetku.

Pořízení majetku je z velké části vyvoláno aktuální nutností. Ve velkých podnicích jsou investice plánovány na několik let dopředu, zatímco v malých a středních podnicích se jedná o investice vyvolané příležitostmi. Novým trendem se také stává odkup již použitých, ale pořád



funkčních strojů a zařízení od krachujících podniků nebo od podniků, kterým již stroj nevyhovuje nebo kapacitně nepostačuje. Méně je využívána možnost kupovat nejnovější zařízení na trhu po jeho uvedení, protože cena bývá vysoká a návratnost ne vždy rychle vratná. Avšak i tady mohou existovat výjimky.

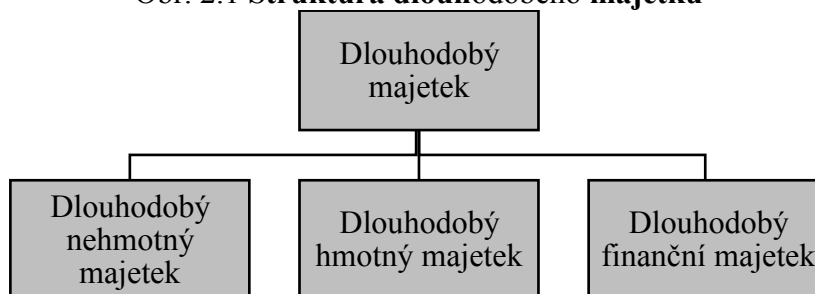
## 2.2 Účetní a daňové hledisko

Majetek a účetní odpisy dlouhodobého majetku jsou řešeny v zákoně o účetnictví číslo 563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů a v Českých účetních standardech. Přesnější definice dlouhodobého majetku je více rozvedena ve vyhlášce Ministerstva financí číslo 500/2002 Sb. v platném znění.

Majetek a daňové odpisy dlouhodobého majetku jsou řešeny v zákoně o daních z příjmů číslo 586/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů.

Z obou hledisek – účetního i daňového - jsou rozlišovány tři skupiny dlouhodobého majetku: nehmotný, hmotný a finanční. Každá skupina má svou přesnou specifikaci, svou cenovou hodnotu a své způsoby odepisování. Základní rozdělení je ilustrováno na Obr. 2.1.

Obr. 2.1 Struktura dlouhodobého majetku



Zdroj: vlastní zpracování.

Po pořízení dlouhodobého majetku, je nutné jednotlivé položky zařadit do odpisové skupiny podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a přílohy č. 1. Tyto odpisové skupiny ačkoliv jsou uvedeny v daňovém zákoně, platí pro daňové odepisování a současně pro účetní odepisování. Odpisových skupin je celkem šest. Každý druh majetku je podle Klasifikace produkce CZ-CPA (do 31.12.2013 podle Standardní klasifikace produkce SKP) zavedené Českým statistickým úřadem zařazen do určité položky. Pro zařazení staveb a stavebních děl se používá Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1.1.2004. Správné zařazení majetku je důležité pro správný výpočet hodnoty odpisu. V případě nejasností je možno požádat za úplatu specializované firmy, které

majetek zařadí do CZ-CPA pro správné určení odpisové skupiny. V praxi je však situace méně obvyklá, protože v největší míře je pořizován běžný majetek.

Obecně se do 1. skupiny řadí zejména nástroje a nářadí, kancelářské stroje a počítače, jízdní kola a kancelářské potřeby. Do 2. skupiny jsou zařazeny zejména čerpadla, stavební jeřáby, transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů, chladicí a mrazicí zařízení, obráběcí a tvářecí stroje, motorová vozidla, motocykly, invalidní vozíky, nábytek, kolotoče. Do 3. skupiny se zařazují zejména traktory, trezory, kartotékové kovové skříně, turbíny, klimatizační zařízení, lodě, lokomotivy. Do 4. skupiny se řadí oplocení, síla, komíny, konstrukce vinic. Do 5. skupiny jsou zařazeny zejména budovy, (dálnice, přístavy a plavební kanály, přehrady, nádrže, kašny). Do poslední 6. skupiny se řadí budovy hotelů, administrativní budovy, budovy obchodních domů, budovy pro společenské a kulturní účely, (muzea a knihovny, budovy pro bohoslužby a náboženské aktivity) a historické nebo kulturní památky.

Zařazení do odpisové skupiny má vliv na dobu daňového odpisování majetku. Účetní odpisování si účetní jednotka stanovuje sama a může se lišit od daňového odpisování. Daňové odpisování je přesně stanoveno v zákoně o daních z příjmů. Při špatném zařazení majetku do odpisové skupiny budou i špatně vypočteny odpisy a tím pádem špatně vypočtena daň.

Odpisy jsou pak dále rozlišovány dle metody odepisování. Odpisovat můžeme rovnoměrně (lineárně) nebo zrychleně (degresivně). Podle odpisového plánu účtujeme odpis, souhrn odpisů za jednotlivá léta je vyjádřen v oprávkách.

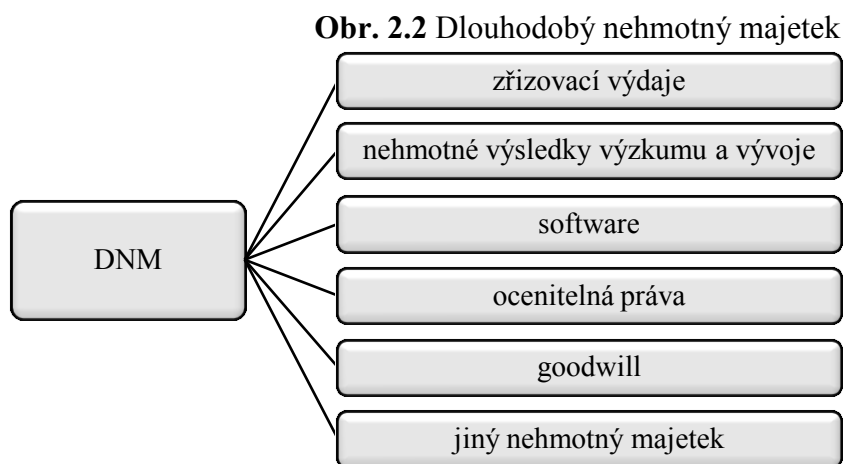
V souvislosti s přijetím nového Občanského zákoníku č. 89/2013 Sb., zrušením Obchodního zákoníku č. 513/1991 Sb, a nahrazením zákonem o Obchodních korporacích číslo 90/2012 Sb. používá tato bakalářská práce názvosloví platné od 1.1.2014. Proto je možné, že některé názvosloví neodpovídá shodně se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. a se zákonem o daních z příjmů č. 583/1992 Sb. Rozdílnost je odsouhlasena s vedoucím autorského týmu nového Občanského zákoníku.

V práci je použita terminologie dle jednotlivých zákonů, což vede k nesouladu terminologie mezi jednotlivými výše uvedenými zákony. Sami autoři doufají, že v dalších

právních úpravách jednotlivých právních norem bude tato rozpolcenost vzata v potaz a stane se předmětem dalších úprav.

### 2.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Obecně mezi dlouhodobý nehmotný majetek řadíme takový majetek, který nelze uchopit do ruky nebo jej nemůžeme vidět. Dělení dlouhodobého nehmotného majetku můžeme znázornit např. dle Obr. 2.2.



Zdroj: vlastní zpracování.

Definice nehmotného majetku je uvedena ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., konkrétně v § 6. Tímto výkladem se řídí majetek jak z pohledu účetního, tak z pohledu daňového.

Mezi **zřizovací výdaje** patří souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby, nájemné a pachtovné do limitu 60 000 Kč. Zřizovacími výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou obchodní korporace.

**Nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software** jsou takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi anebo jsou nabyty od jiných osob. Řadíme sem zejména receptury, technologické postupy a jiné.

**Ocenitelnými právy** jsou zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti. Řadíme sem zejména licence.

Za nehmotný majetek se nepovažuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a dluhů v rámci přeměn obchodních korporací, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy - **goodwill**.

Mezi **jiný nehmotný majetek** řadíme zejména povolenky na emise bez ohledu na výši ocenění a preferenční limity zejména individuální referenční množství mléka.

Mezi **dlouhodobý nehmotný majetek** nepatří zejména znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat. Dále může účetní jednotka rozhodnout, že dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména technické audity a energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí.

### **Z účetního hlediska**

**Dlouhodobý nehmotný majetek** je v rozvaze uveden v bodě B.I. – Dlouhodobý nehmotný majetek. Z účetního hlediska zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví nehovoří o nehmotném majetku. Tento upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. a Český účetní standard č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (ČÚS č. 13).

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 6 mezi **dlouhodobý nehmotný majetek** patří zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill, povolenky na emise, preferenční limity a jiný dlouhodobý nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou **goodwillu**. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Účetní odpisy nehmotného dlouhodobého majetku si účetní jednotka může stanovit sama. Rovněž je možno účtovat o daňových odpisech, v tom případě se účetní odpisy rovnají daňovým.

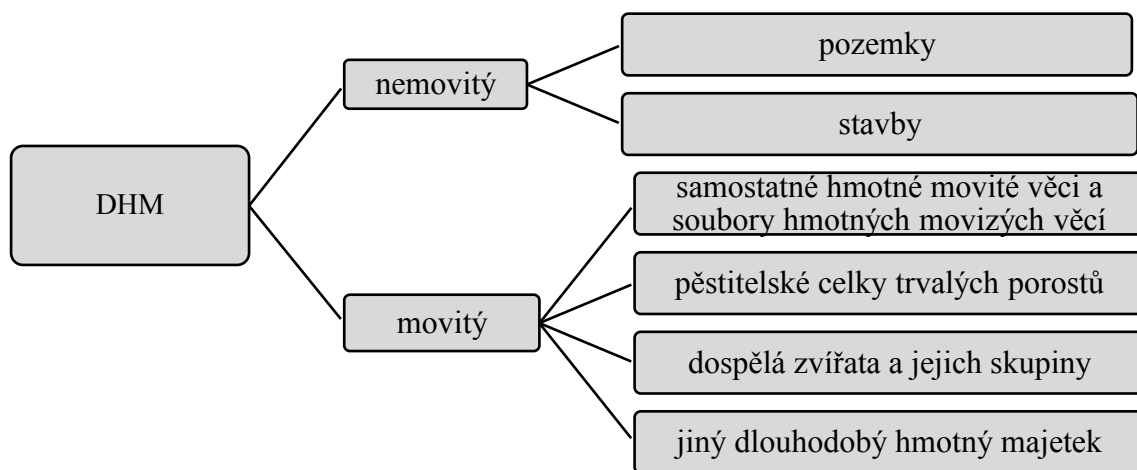
## Z daňového hlediska

Daňové odpisy se striktně řídí zákonem o daních z příjmů. Z daňového hlediska je dlouhodobý nehmotný majetek vymezen v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v § 32a. Daňově se odepisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek avšak pouze za předem stanovených podmínek. Nehmotný majetek musí být nabyt úplatně, vkladem člena obchodní korporace, tichého společníka, přeměnou, darováním nebo zděděním nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému použití a jeho vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. Výklad doby použitelnosti je shodný s dobou použitelnosti z účetního hlediska.

### 2.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Synek (2010, s. 131) definuje, že „*dlouhodobý hmotný majetek je takový majetek, který je fyzicky zhmotněn a většinou v podniku slouží dlouhou dobu a postupně se (až na výjimky) opotřebovává.*“ Dlouhodobý hmotný majetek je takový majetek, na který si lze sáhnout, má fyzickou podstatu a jeho provozně-technická funkce je delší než 1 rok. Definice hmotného majetku je uvedena ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., konkrétně § 7. Tímto výkladem se řídí majetek jak z pohledu účetního, tak z pohledu daňového. Rozdělení DHM ilustruje Obr. 2.3.

**Obr. 2.3** Dlouhodobý hmotný majetek



Zdroj: vlastní zpracování.

Dlouhodobý hmotný majetek dělíme na 2 skupiny: **nemovitý majetek** a **movitý majetek**. Mezi nemovitý majetek řadíme **pozemky** a **budovy**. Mezi movitý majetek **řadíme stroje, výrobní zařízení, dopravní prostředky a inventář**.

Definici **pozemku** je možno použít ze zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon), který v § 27 písmeno a) definuje, že „*pozemkem je část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí rozsahu zástavního práva, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků*“. Tuto definici je možno použít pro účetní i daňové hledisko. U pozemků není rozhodující výše ocenění. Do pozemků zahrnujeme pouze ty, které nejsou zbožím a podnik s nimi dale neobchoduje (např. realitní kanceláře). Takto to platilo do 31.12.2013. Od 1.1.2014 došlo k velké změně a pozemky jsou součástí stavby.

Definice **stavby** je také v zákoně č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon), v § 27 písmeno k), kde je definováno, že je „*budovou nadzemní stavba, která je prostorově soustředěna a navenek uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí*“.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odstavec 2 vymezuje budovy jako: stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory. Nově od 1.1.2014 mezi stavby patří také právo stavby, pokud není záměrem účetní jednotky realizovat stavbu vyhovující právu stavby.

Z daňového hlediska vymezuje stavby zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 26 odstavec 2 písmena b) a c) jako budovy, domy a jednotky nezahrnující pozemek a stavby s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m<sup>2</sup> a výšku 5 m a stavby s výjimkou oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou.

Mezi **samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí** obecně řadíme stroje, počítače, skříně a ostatní majetek, který podnik potřebuje pro svou existenci a provoz. Souborem hmotných movitých věcí je soubor věcí, které si podnikatel podle své vůle může vytvořit. Například vybaví kancelář nábytkem, který obsahuje 4 stoly, 4 kancelářské židle a 10 skříní. V případě zařazení majetku v jednotlivých položkách by nebyla splněna cenová hranice nad 40 tis. Kč za jeden kus majetku a tento majetek by byl v celkové výši v nákladech v roce pořízení. Protože však tento majetek má trvalejší charakter a nepředpokládá se, že podnik bude stejné položky do jednoho roku kupovat znovu, může

vytvořit soubor. Výhodnější pro podnik je však vést samostatné movité věci po jednotlivých kusech, protože z hlediska provedení inventur a případných oprav nebo technických zhodnocení je nutno vést seznam věcí, které soubor obsahuje. U uvedeného příkladu by bylo vhodné majetek vést v evidenci a odepisovat minimálně 13 měsíců.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odstavec 3 vymezuje samostatné hmotné movité věci jako předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázané v položce "B.II.3. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí" se považují za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách.

Z daňového hlediska vymezují samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 26 odstavec 2 písmeno a) jako samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok. Za samostatné hmotné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny. Souborem hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením se rozumí dílčí část výrobního či jiného celku. Soubor hmotných movitých věcí je nutné evidovat zvlášť tak, aby byly zajištěny průkazné technické i hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru, určení hlavního funkčního předmětu a o všech změnách souboru (přírůstky, úbytky) včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přírůstků nebo úbytků, celkové ceny souboru věcí a dále částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny souboru hmotných movitých věcí. Soubor hmotných movitých věcí se zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu.

Jako **pěstitelský celek** si podnik může představit různé porosty, které jsou na pozemku, např. stromy nebo keře.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odstavec 4 vymezuje pěstitelské celky trvalých porostů jako ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

Z daňového hlediska vymezuje pěstitelské celky trvalých porostů zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 26 odstavec 2 písmeno d) a odstavec 9 jako pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky a podle odstavce 9 jsou to ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha, ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1000 keřů na 1 ha, chmelnice a vinice.

Do kategorie **dospělá zvířata a jejich skupiny** řadíme zejména stáda např. krav, prasat apod. a hejna např. hus, kačen apod. V případě podniku se bude jednat s největší pravděpodobností o zemědělce, pro výrobní podnik a podnik poskytující služby nemá tato položka majetku využití. Může však nastat situace, že podnik si pořídí hlídacího psa k ochraně nemovitosti a tohoto psa zahrne do majetku. V tomto případě psa zařadí do odpisové skupiny a odepisuje.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odstavec 5 vymezuje dospělá zvířata a jejich skupiny jako dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Z daňového hlediska vymezuje dospělá zvířata a jejich skupiny zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 26 odstavec 2 písmeno e) jako dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč.

Do skupiny **jiný dlouhodobý majetek** řadí podnik ty položky, pro které nenašel uplatnění v předchozích skupinách.



Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odstavec 6 vymezuje jiný dlouhodobý hmotný majetek jako jiný dlouhodobý hmotný majetek" bez ohledu na výši ocenění, zejména pak ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) a odst. 4, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, popřípadě jejich soubory.

Z daňového hlediska vymezuje jiný dlouhodobý hmotný majetek zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 26 odstavec 3 písmeno jako technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak, výdaje hrazené uživatelem, které podle zvláštních předpisů nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku, které je předmětem finančního leasingu a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč.

#### **Z účetního hlediska**

Dlouhodobý hmotný majetek je v rozvaze uveden v bodě B.II. – Dlouhodobý hmotný majetek. Z účetního hlediska zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví nehovoří o hmotném majetku. Tento upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. a Český účetní standard č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek (ČÚS č. 13).

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 7 mezi dlouhodobý hmotný majetek patří pozemky, stavby, samostatné hmotné movité věci a soubory věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost podniku a řadíme zde stavby, samostatné movité věci a soubory věcí, dospělá zvířata a jejich skupiny. U ostatních položek není doba použitelnosti z účetního hlediska rozhodující. Výše ocenění je z účetního hlediska rozhodující pro tyto položky dlouhodobého hmotného majetku: pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí zejména předměty z drahých kovů a jiný dlouhodobý hmotný majetek. Účetní odpisy hmotného dlouhodobého majetku si účetní jednotka stanovuje sama.

## **Z daňového hlediska**

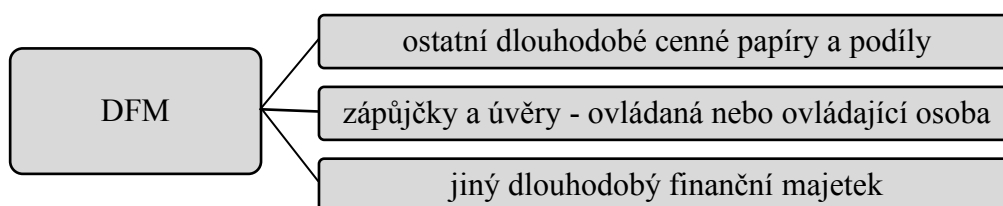
Z daňového hlediska je dlouhodobý hmotný majetek vymezen v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v § 26 a 27. Daňově se odepisují samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí, budovy, domy, byty, nebytové prostory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný majetek. Hmotný majetek musí být nabyt úplatně, vkladem společníka, darováním nebo zděděním nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému použití a jeho vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok.

Výklad doby použitelnosti je shodný s dobou použitelnosti z účetního hlediska. Daňové odpisy se striktně řídí zákonem o daních z příjmů.

### **2.2.3 Dlouhodobý finanční majetek**

Dlouhodobý finanční majetek je tvořen zejména cennými papíry, podíly v jiných podnicích, půjčky a úvěry od ovládané nebo ovládající osoby s podstatným vlivem a jiný dlouhodobý finanční majetek. Je to specifická skupina. Již z názvu vyplývá, že se jedná o finanční částky, nejedná tedy o majetek jako takový. Hodnota finančního majetku je dána částkou uvedenou v listinné podobě ve formě směnky, akcie nebo smlouvy. Rozdělení je znázorněno na Obr. 2.4

**Obr. 2.4** Dlouhodobý finanční majetek



Zdroj: vlastní zpracování.

Definice finančního majetku je uvedena ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., konkrétně § 8. Tímto výkladem se řídí majetek z pohledu účetního, protože z pohledu daňového není přesná definice stanovena. Obecně dlouhodobý finanční majetek není pro podnik stěžejní a proto se často v podnicích nevyskytuje. Lze jej najít spíše ve větších podnicích a v podnicích se zahraniční účastí.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 8 odstavec 1 vymezuje **ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly** zejména jako podíly, které nepředstavují podíl v ovládaných osobách nebo podíl v účetních jednotkách pod podstatným vlivem, dluhové cenné papíry, u nichž má účetní jednotka záměr a schopnost držet je do splatnosti, a dále ostatní dlouhodobé cenné papíry, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky. Dluhovým cenným papírem se pro účely této vyhlášky rozumí cenný papír úvěrové povahy, například dluhopis s pevnou úrokovou sazbou, dluhopis, kdy je úrokový výnos stanoven rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a jeho nižším emisním kursem, a směnka.

Z daňového hlediska nevymezuje ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly žádný zákon ani zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 8 odstavec 2 vymezuje **zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv** zejména jako poskytnuté dlouhodobé zápůjčky a úvěry ovládaným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem, poskytnuté dlouhodobé zápůjčky a úvěry mezi ovládanými osobami a účetními jednotkami pod podstatným vlivem a poskytnuté dlouhodobé zápůjčky a úvěry ovládajícím osobám a účetním jednotkám uplatňujícím podstatný vliv.

Z daňového hlediska nevymezuje zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv žádný zákon ani zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Z účetního hlediska vyhláška č. 500/2002 Sb. § 8 odstavec 3 vymezuje **jiný dlouhodobý finanční majetek** zejména jako poskytnuté dlouhodobé zápůjčky a úvěry, pokud nejsou vykázány v položce "B.III.4. Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv" a drahé kovy a kameny, případně předměty z drahých kovů a kamenů, pokud nejsou vykazovány v položce "B.II. Dlouhodobý hmotný majetek" nebo "C.I. Zásoby

Z daňového hlediska nevymezuje jiný dlouhodobý finanční majetek žádný zákon ani zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

## **Z účetního hlediska**

Dlouhodobý finanční majetek je v rozvaze uveden v bodě B.III. – Dlouhodobý finanční majetek. Z účetního hlediska zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví nehovoří o finančním majetku. Tento upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. a Český účetní standard č. 014 Dlouhodobý finanční majetek (ČÚS č. 14). Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 8 mezi dlouhodobý finanční majetek patří ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv a jiný dlouhodobý finanční majetek. Účetní odpisy dlouhodobého finančního majetku se neprovádí.

## **Z daňového hlediska**

Z daňového hlediska není dlouhodobý finanční majetek vymezen v žádném zákoně, ani v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Daňově se dlouhodobý finanční majetek neodepisuje.

## **2.3 Odpisovaný a neodpisovaný dlouhodobý majetek**

Z účetního a daňového hlediska rozdělujeme dále majetek na odpisovaný a neodpisovaný. U odpisovaného majetku odepisujeme podle odpisového plánu stanoveného pro účetní a daňové odpisy. U neodpisovaného majetku nedochází k odepisování, tudíž v účetnictví je majetek veden v pořizovacích hodnotách.

### **2.3.1 Podle zákona o účetnictví**

Účetní odpisování je uvedeno v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví v § 28, ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 56 a v Českém účetním standardu č. 013 bod 4.

*Zákon o účetnictví říká, že „účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku, anebo které hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, není-li dále stanoveno jinak, o něm účtují a odpisují v souladu s účetními metodami. Účetní jednotky jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání. Uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví.“*

*Ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 56 je stanoveno, že “odpisovaný nehmotný a hmotný dlouhodobý majetek nebo jeho části se odpisuje z ocenění stanoveného v § 47, 61, 61a a § 25 a 27 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vyjádřen i jinak*

*než ve vazbě na čas, například na výkony. Účetní jednotky sestavují odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona včetně jeho aktualizace podle průběhu používání a podle změn v průběhu používání majetku účetní jednotkou. S ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky může účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Předpokládanou zbytkovou hodnotou se pro účely této vyhlášky rozumí účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. Zohledněním předpokládané zbytkové hodnoty majetku podle věty druhé se pro účely této vyhlášky rozumí, že účetní jednotka stanoví a aktualizuje odpisový plán předmětného majetku tak, aby se za plánovanou dobu jeho používání součet vykázaných a plánovaných odpisů včetně předpokládané zbytkové hodnoty nebo zbytkové hodnoty rovnal ocenění majetku podle odstavce 1. Zbytkovou hodnotou se rozumí snížená předpokládaná zbytková hodnota. Účetní jednotky neprovádějí účetní operace opravující výši vykázaných odpisů a oprávek v předchozích účetních obdobích.”*

Účetně se neodepisuje majetek uvedený ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 56 odstavec 11: pozemky, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání, finanční majetek, zásoby, najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak, pohledávky, preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise. Rovněž drobný majetek do 40 tis. Kč je zaúčtován rovnou do nákladů v roce pořízení, ale veden v evidenci majetku pro inventury.

Český účetní standard č. 013 bod 4.2. upřesňuje, že “odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.” a vysvětluje v bodě 4.4., že „zůstatková cena dlouhodobého majetku odpisovaného je rozdílem mezi oceněním majetku a opravkami dlouhodobého majetku odpisovaného, které se vytvářejí podle účetních odpisů.”

### **2.3.2 Podle zákona o daních z příjmů**

Daňové odpisování je uvedeno v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů v § 26 až § 33a. Daňově se odepisuje hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek. Finanční majetek se

daňově neodepisuje. Daňové odpisy jsou dvojí, které si poplatník může zvolit. Jsou to buď rovnoměrné nebo zrychlené odpisy.

V § 27 je uveden majetek, který je vyloučen z daňového odpisování. Jedná se o:

- a) *“bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyší 40 000 Kč,*
- b) *pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,*
- c) *hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,*
- d) *umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy,*
- e) *movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,*
- f) *hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,*
- g) *inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,*
- h) *hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění dluhu převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto dluhu a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní odpisovatel, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,*
- i) *hmotný majetek, u něhož odpisy nebo zahraniční položky obdobného charakteru jako odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel podle tohoto zákona, jde-li o*
  1. *pronajatý hmotný majetek,*
  2. *hmotný majetek, který je předmětem finančního leasingu,*
- j) *hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo od daně z příjmů osvobozeno nebo nebylo předmětem daně, s výjimkou hmotného majetku fyzické osoby nabytého*
  - *dědictvím,*
  - *odkazem,*
  - *obmyšleným, pokud se jedná o hmotný majetek, který byl do svěrenského fondu vyčleněn pořízením pro případ smrti nebo*
  - *obmyšleným, pokud se jedná o hmotný majetek, který zvýšil majetek svěrenského fondu pořízením pro případ smrti. “*

Z daňového hlediska se neodepisuje ani technické zhodnocení, protože zvyšuje vstupní cenu majetku.

## **2.4 Subjekty odepisující majetek**

V zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 28 odst. 1 je stanoveno, že „účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku, anebo které hospodaří s majetkem státu nebo

*s majetkem územních samosprávných celků, není-li dále stanoveno jinak, o něm účtují a odpisují v souladu s účetními metodami.”*

V zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 28 je stanoveno, že *“hmotný majetek odpisuje odpisovatel. Hmotný majetek je oprávněn odpisovat vždy pouze jeden poplatník. Odpisovatelem je*

- a) poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo,*
- b) organizační složka státu příslušná hospodařit s majetkem státu,*
- c) státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace příslušná hospodařit s majetkem státu,*
- d) podílový fond, jehož součástí je hmotný majetek,*
- e) svěřenský fond, jehož součástí je hmotný majetek,*
- f) nástupnická obchodní korporace zanikající nebo rozdělované obchodní korporace při přeměně; to platí pro*
  - 1. hmotný majetek ve vlastnictví zanikající nebo rozdělované obchodní korporace k rozhodnému dni fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace a převáděný na nástupnickou obchodní korporaci a*
  - 2. hmotný majetek, nabytý zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací od rozhodného dne do dne zápisu fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace do obchodního rejstříku a převáděný na nástupnickou obchodní korporaci.“*

Z obou definic je zřejmé, že odpisy uplatňuje vlastník neboli odpisovatel majetku. Existují však výjimky, kdy odpisy uplatňuje po písemné dohodě s odpisovatelem nájemce. Tato skutečnost může nastat v případě technického zhodnocení pronajatého hmotného majetku je-li hrazené nájemcem. Pak může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud není vstupní cena u odpisovatele hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje; přitom je zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek, a odpisuje podle tohoto zákona. Při odpisování technického zhodnocení postupuje nájemce způsobem stanoveným pro hmotný majetek a zařídí technické zhodnocení do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek. Tento postup je zejména u pronájmu nebytových prostor, které si nájemník za svoje peníze přizpůsobí provozování své živnosti na majetku, zejména budově, která mu nepatří. K provedení takového technického zhodnocení musí mít vždy písemný souhlas vlastníka.

## 2.5 Další aspekty dlouhodobého majetku

Následující kapitola shrnuje další nezbytné aspekty související s odpisováním majetku a rozhodováním podnikatele o jeho pořízení.

### 2.5.1 Způsoby pořizování dlouhodobého majetku

Český účetní standard č. 013 v bodě 5.1. stanoví, že „*pořizování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se uskutečňuje zejména koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným převodem (darováním), vkladem dlouhodobého majetku do jiné osoby, převodem podle právních předpisů nebo převodem z osobního užívání do podnikání.*“ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 29 hovoří o „*pořízení majetku úplatně, pořízení nebo vyrobení ve vlastní režii, nabytí majetku zděděním nebo darováním a o majetku vytvořeném vlastní činností*“. Ze srovnání obou pohledů, jak účetního, tak daňového vyplývá, že majetek může být pořízen více způsoby. Tabulka č. 2.1. ukazuje přehled definic pořízení majetku z účetního a daňového hlediska.

**Tab. 2.1** Přehled definic pořízení majetku

pořízení	
účetní pohled ČÚS č. 013	daňový pohled Z. o DP č. 586/1992 Sb.
koupí vytvoření vlastní činností, nabytí práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti bezúplatný převod (darováním) vklad dlouhodobého majetku do jiné osoby převod podle právních předpisů převod z osobního užívání do podnikání	úplatně majetek vytvořený vlastní činností  nabytí majetku bezúplatně  pořízení nebo vyrobení ve vlastní režii

Zdroj: vlastní zpracování.

Z tabulky vyplývá, že názvosloví způsobů pořízení majetku není jednotné. Je však zřejmé, že pořízení např. koupí a úplatně je jeden způsob pořízení jenom každý ze zákonů na pořízení pohlíží jinak slovně.



## 2.5.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Oceňováním dlouhodobého majetku se rozumí stanovení ceny, ze které se bude daný majetek odepisovat. Jednotlivé ceny ať už z účetního, tak i z daňového hlediska stanovují dané zákony. Účetní vstupní cenu určuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a daňovou vstupní cenu určuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

### Podle zákona o účetnictví

Zákon o účetnictví definuje ocenění majetku v § 25. Účetní ceny jsou:

- pořizovací cena,
- reprodukční pořizovací cena,
- vlastní náklady.

*„Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související“* dle § 25 odst. 5 písm. a). Jedná se například o koupení vozidla a přihlášení na dopravní inspektorát. Bez přihlášení sice vozidlo pojede, ale z právního hlediska nesmí být vozidlo na pozemních komunikacích provozováno bez příslušné registrační značky. Za přihlášení se platí poplatek a tento vstupuje do pořizovací ceny vozidla, zvyšuje jeho hodnotu.

*„Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje“* dle § 25 odst. 5 písm. b). Tento typ ceny se využívá při bezúplatném převodu a při vytvoření majetku vlastní činností. Vlastními náklady se oceňuje majetek při výrobě pro použití v podniku a ne určeného k prodeji. Jako příklad je možno uvést výrobní podnik, který se zabývá výrobou nábytku a pro vlastní použití si vyrobí stůl. Tento stůl je oceněn vlastními náklady, mezi něž patří vstupní materiál použitý na výrobu daného konkrétního stolu a také se do vstupní ceny může započítat mzda pracovníka, který stůl vyráběl (poměrná část, ne celá měsíční mzda).

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 47 přesně vymezuje náklady související s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Jde o tyto náklady na:

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové řešerše a předprojektové přípravné práce,*
- b) úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,*
- c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,*

- d) *průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,*
- e) *licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,*
- f) *vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,*
- g) *náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkov, nájemci nebo pachtýři nemovité věci za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,*
- h) *úhradu podílu na*
  - 1. *oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,*
  - 2. *účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,*
  - 3. *účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,*
- i) *úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodáří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků,*
- j) *zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání.*
- k) *zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.*

*Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou:*

- a) *opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se*

*zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,*

*b) náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého majetku nebo propachtovaného do předcházejícího stavu,*

*c) kursové rozdíly,*

*d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,*

*e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,*

*f) náklady na zaškolení pracovníků,*

*g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,*

*h) náklady na biologickou rekultivaci,*

*i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.*

Finanční majetek se oceňuje reálnou hodnotou k okamžiku ocenění. Jedná se zejména o cenné papíry, deriváty. Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 48 vymezuje, že „*součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.*”

### **Podle zákona o daních z příjmů**

Podle zákona o daních z příjmů § 29 rozlišujeme tyto druhy vstupních cen:

- pořizovací cena,
- vlastní náklady,
- reprodukční pořizovací cena,
- přepočtená zahraniční cena (§ 23 odst. 17).

Pořizovací cena se použije v případě pořízení majetku úplatně. Je to cena, za kterou byl majetek pořízen. U plátců daně z přidané hodnoty je to částka daňového základu, tedy cena bez daně z přidané hodnoty. Vlastními náklady je majetek oceněn v případě pořízení nebo výroby ve vlastní režii, podnik si majetek vyrobí sám pro sebe.

Reprodukční pořizovací cena se používá v ostatních případech. Je to cena, která je zjištěná podle zvláštního právního předpisu zejména zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku.

## **Shrnutí**

Po pořízení majetku je majetek oceněn vstupní cenou, která se odvíjí podle druhu pořízení. Účetní a daňová vstupní cena majetku je vždy jedna. Ještě je možno se setkat se vstupní cenou podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). Tímto se bakalářská práce nezabývá, proto jenom tato zmínka na konec.

### **2.5.3 Zařazování dlouhodobého majetku do užívání**

Po pořízení majetku do podniku je třeba vyhotovit účetní a daňový odpisový plán. Posléze musí být také daný majetek zařazen do užívání na základě Protokolu o zařazení majetku do užívání. Protokol o zařazení majetku do užívání vyhotovuje kompetentní osoba, která odpovídá za dokončení majetku a uvedení do provozu.

V praxi obvykle není problém s vyhotovením protokolu a následným zařazením majetku do užívání. Nicméně je běžné, že některý majetek nelze jen tak zařadit. Může jít třeba o stroj, který je třeba dovést speciální dopravou a umístit na stanovené místo speciálními prostředky, protože váží přes 1 tunu. Cena za dopravu a umístění je součástí vstupní ceny. Proto je třeba vždy počkat na veškeré daňové doklady, které s pořízením majetku souvisí. Po umístění stroje a zapojení se spouští zkušební provoz. Teprve až stroj funguje tak, jak má, je možno jej zařadit do užívání, spustit ostrý provoz a začít odepisovat. V praxi může být tato doba v rozmezí několika měsíců. U drobných a středních podniků však obvykle zařazení následuje po pořízení.

### **2.5.4 Opravné položky k dlouhodobému majetku**

Opravné položky k dlouhodobému majetku vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku na rozdíl od odpisů, které vyjadřují trvalé snížení hodnoty majetku. Opravné položky představují pouze účetní zápis, z daňového pohledu jsou daňově neúčinné, a tudíž nesnižují daňový základ. V případě, že pomine důvod pro opravnou položku je tato v účetnictví rozpuštěna. Opět ani rozpuštění nemá daňový vliv na hospodářský výsledek podniku.

O použití opravných položek rozhoduje podnik sám. Nicméně s ohledem na nulový dopad do daní z příjmů není tato položka běžně využívána u malých a středních podniků. Je však třeba upozornit na skutečnost, že účetnictví má mít poctivý a věrný obraz a s ohledem na tuto

skutečnost je nepoužití opravných položek chybou podniku, ze které mohou příslušné úřady vyvodit postih.

## **2.6 Shrnutí majetku z pohledu podnikatele**

Každý podnik nejprve bedlivě zváží pořízení dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního majetku. Vždy se podnikatel rozhoduje v určité cenové relaci. Obvykle bývá snaha podnikatelů pořizovat majetek pod zákonnou hranici pro vstupní cenu, aby byl majetek součástí nákladů v roce pořízení a nemusel být odepisován. Nicméně ne vždy to lze a pak se podnik dostává do situace, že vynaloží peníze na pořízení majetku a formou interních zdrojů – odpisů si vstupní cenu postupně rozpouští v následujících letech do nákladů. Někdy může nastat i situace, že je potřeba vytvořit opravnou položku, jako přechodné snížení hodnoty majetku.

### **3. Teoretické aspekty odpisů dlouhodobého majetku**

V situaci, kdy podnikatel pořídil koupí majetek, který je nad zákonnou hranici, je třeba jej správně zařadit do odpisové skupiny. Odpisová skupina majetku je důležitá pro účetní a daňové odpisování. Určuje hodnotu daňového odpisu a dobu odepisování.

Obecně se účetní odpisy účtují měsíčně, čtvrtletně nebo ročně, podle rozhodnutí podnikatele a jsou nedaňové. Daňové odpisy se zahrnují do přiznání podnikatele za daný rok a ovlivňují daňový základ. Kumulace ročních odpisů jsou oprávkami.

Odpisy představují fyzické opotřebení a morální zastarání majetku. Součet opravek nemůže být vyšší než pořizovací cena majetku. Zůstatková cena majetku je rozdíl mezi pořizovací cenou a opravkami.

#### **3.1 Odpisový plán**

Po pořízení majetku je třeba vyhotovit odpisový plán majetku. Povinnost sestavit odpisový plán je uvedena v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 28 odst. 6. Obecně závazný vzor není nikde uveden, nicméně jsou daná pravidla, co všechno má odpisový plán majetku obsahovat.

Obecně je možno odpisový plán rozdělit na vymezující a metodickou část. Ve vymezující části je specifikace majetku, který byl pořízen: název majetku, inventární číslo, datum pořízení, způsob pořízení, název dodavatele, výrobní číslo, datum zařazení do užívání. V metodické části je specifikace odpisování: CZ-CPA nebo CZ-CC pro zařazení do odpisové skupiny, odpisová skupina, způsob odpisování účetní i daňovou metodou, vstupní cena, plánované účetní a daňové odpisy, zůstatkové ceny v jednotlivých letech. Viz tabulka č. 3.1, která přehledně ukazuje, co je náplní odpisového plánu. Vzor odpisového plánu je uveden v příloze č. 3.

**Tab. 3.1** Náplň odpisového plánu

<b>Odpisový plán musí obsahovat minimálně:</b>	
Vymezující část	<ul style="list-style-type: none"> <li>• název majetku</li> <li>• inventární číslo přidělené podnikem</li> <li>• datum pořízení majetku</li> <li>• způsob pořízení</li> <li>• název dodavatele</li> <li>• výrobní číslo</li> <li>• datum zařazení do užívání majetku</li> <li>• datum zařazení do užívání technického zhodnocení</li> </ul>
Metodická část	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CZ-CPA nebo CZ-CC</li> <li>• odpisová skupina</li> <li>• způsob odpisování</li> <li>• vstupní cena</li> <li>• plánované účetní odpisy</li> <li>• plánované daňové odpisy</li> <li>• zůstatkové ceny v jednotlivých letech</li> <li>• technické zhodnocení</li> <li>• přepočtené účetní odpisy</li> <li>• přepočtené daňové odpisy</li> <li>• přepočtené zůstatkové ceny v jednotlivých letech</li> </ul>

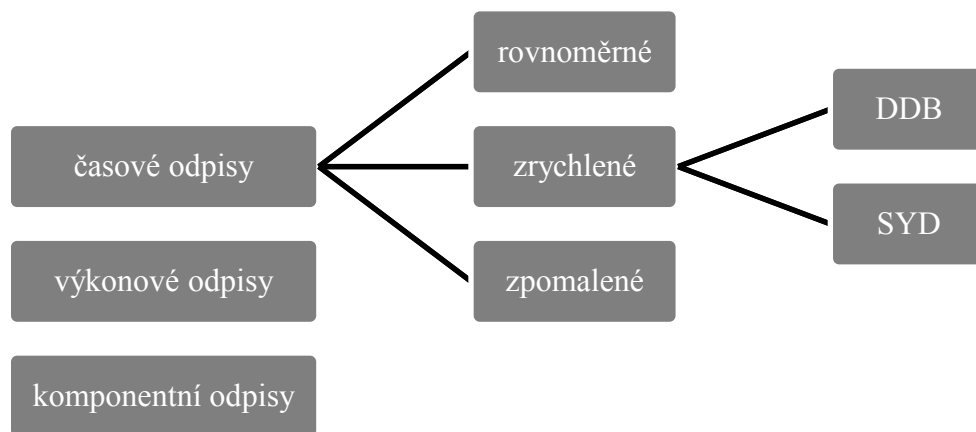
Zdroj: vlastní zpracování.

### 3.2 Účetní odpisování dlouhodobého majetku

Účetní odpisy si podnikatel určuje sám s ohledem na charakter majetku, nicméně se neliší skokově, ba naopak jsou v podobné výši jako daňové. Velké podniky odepisují majetek účetně spíše déle, protože pořizovací cena je větší než milión korun a doba použitelnosti je delší než zákonem určená doba odepisování. Střední podnikatelé většinou odepisují účetně kratší dobu než je zákonem určená doba odepisování, protože častěji majetek vyřazují a pořizují nový. Malí podnikatelé mají většinou odpisy účetní shodné s daňovými. V jejich případě není žádoucí, aby to bylo jinak, protože nákup dlouhodobého majetku nebývá zásadní otázkou existence fungování podniku a majetek bývá držen a využíván dlouho po ukončení odpisování. Účetní odpisy nejsou významnou položkou z pohledu daňového základu a placení daní. Nicméně hrají důležitou roli z pohledu výše opotřebení majetku v podniku, která je důležitá při rozhodování o investování event. plánování v investičních plánech velkých podniků.

Podle Českého účetního standardu č. 013 odst. 4.2. „se účetní odpisy zaokrouhlují na celé koruny nahoru“. Neuvádějí se odpisy přesně podle výpočtu, je nutno zaokrouhlit. Účetní metody odpisování se dělí na časové, výkonové a komponentní. Přehled v obrázku č. 3.1.

**Obr. 3.1** Přehled účetních metod odpisování



Zdroj: vlastní zpracování.

Účetně se neodepisují podle vyhlášky § 56 odst. 11 pozemky, umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky, nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení a najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

### 3.2.1 Časové odpisy

Časové odpisování majetku je uvedeno ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 56 odst. 1. Časové odpisy jsou závislé na délce používání majetku v podniku, proto se jedná o časové odpisy. Dále je dělíme na rovnoměrné (lineární), zrychlené (degresivní) a zpomalené (progresivní). Rozhodnutí o použité metodě odepisování je na účetní jednotce a může se rozhodnout v závislosti na technických parametrech a záměru, jak dlouhou dobu chce majetek využívat bez ohledu na výkony. Čas je pro rozhodování prioritní.

#### a) Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy

Rovnoměrné účetní odpisy představují rovnoměrné opotřebení majetku v podniku v průběhu používání. Odpisy jsou po celou dobu odepisování ve stejné výši a jsou pravidelné. Výpočet rovnoměrných účetních odpisů je velmi jednoduchý. Rovnoměrné účetní odpisy se využívají v podnikatelské sféře nejvíce. Svou oblibu si udržují zejména proto, že se snadno počítají a jsou pravidelné po celou dobu odepisování. Použijeme vzorec (3.1) dle Sedláčka (str. 12).



$$odpis = \frac{VC}{t}, \quad (3.1)$$

kde  $VC$  je vstupní cena,  $t$  představuje počet let životnosti neboli doba odpisování.

Do vzorce (3.1) je třeba dosadit vstupní cenu majetku a podělit ji počtem let odpisování. Při pořízení majetku v průběhu roku je třeba vypočítat příslušnou výši odpisu týkající se daného účetního období v případě, že se účtuje o měsíčních odpisech.

### **b) Zrychlené (degresivní) účetní odpisy**

Zrychlené účetní odpisy představují nerovnoměrné opotřebení majetku v podniku v průběhu používání. Odpisy se v čase mění bez závislosti na opotřebení majetku. Výše odpisů je v prvních letech vyšší a poté prudce klesají. V posledním roce je odpis nejnižší. Pro plánování jsou méně vhodné pro jejich velkou hodnotovou změnu. Využívány jsou zejména u majetku, kde dochází v prvních letech k rychlému opotřebení, zejména se jedná o výpočetní techniku, která bude fungovat v podniku po stanovenou dobu, ale morálně je po krátké době zastaralá. Použijeme vzorec (3.2) dle Sedláčka (str. 13).

$$Odpis = \frac{2 VC (t+1-i)}{t (t+1)}, \quad (3.2)$$

kde  $VC$  je vstupní cena,  $t$  je počet let životnosti neboli doba odpisování,  $i$  rok odpisování

Do vzorce (3.2) je třeba dosadit vstupní cenu majetku, vynásobit ji koeficientem 2 a do závorky dosadit počet let životnosti, přičíst koeficient 1 a odečíst rok odepisování. Toto celé je třeba podělit součinem počtu let a počtu let plus konstanta 1. Při pořízení majetku v průběhu roku je třeba vypočítat příslušnou výši odpisu týkající se daného účetního období v případě, že se účtuje o měsíčních odpisech. Vypočte se podílem ročního odpisu a počtu měsíců, po které účetní jednotka vlastní majetek.

- **Metoda DDB** (double declining balance method, konstatní odpisová sazba) - metoda vychází z konstantního procenta odpisování a klesajícího základu. Výpočet je podle dvou vzorců. Nejprve je třeba vypočítat konstantní odpisovou sazbu dle vzorce č. (3.3) a poté vypočítat odpis dle vzorce č. (3.4).

$$\%_{DDB} = \frac{100\%}{n} \cdot 2, \quad (3.3)$$

kde  $n$  je počet let odpisování

Vzorec č. 3.4 - Účetní zrychlené odpisování metodou DDB

$$Odpis = ZC \cdot \%_{DDB}, \quad (3.4)$$

kde  $ZC$  je zůstatková cena majetku.

- **Metoda SYD (sum of the years digits, klesající odpisová sazba)** - metoda vychází z konstantní odpisové základny (vstupní ceny) a snižující se odpisové sazby. Metodu SYD vypočteme pomocí vzorce č. (3.5).

$$\text{Odpis} = VC \frac{n}{\sum n_i}, \quad (3.5)$$

kde  $VC$  je vstupní cena majetku,  $n$  je počet let, po které bude ještě majetek odepisován,  $\sum n_i$  je součet čísel let odepisování.

### c) Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

Zpomalené účetní odpisy představují nerovnoměrné opotřebení majetku v podniku v průběhu používání. Odpisy se v čase mění bez závislosti na opotřebení majetku. Využívány jsou například v případě odpisů budovy, ve které plánujeme zahájit výrobu. Z tohoto důvodu bude budova více opotřebovávána až se zahájením výroby. V České republice není metoda zpomalených účetních odpisů hodně využívána. Pro výpočet lze použít vzorec č. (3.6).

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot i}{t(t+1)}, \quad (3.6)$$

kde  $VC$  je vstupní cena,  $i$  rok odepisování,  $t$  počet let odepisován.

### 3.2.2 Výkonové odpisy

Výkonové odpisy, jak již název napovídá, jsou odvozeny z výkonu. Používají se zejména u strojních zařízení. Výrobce zařízení stanoví normou, kolik kusů je možno na daném stroji maximálně vyrobit po garantované dobu životnosti. Při plánování výroby je třeba naplánovat výrobu a podle tohoto plánu stanovit odpisy. V praxi se více využívá časová metoda, protože výkonová metoda je pracná na výpočet. Rovněž je třeba zohlednit, že odpisy se přepočítávají měsíčně podle skutečně vyrobených kusů ne podle naplánovaných kusů a tudíž se nehodí pro plánování podniku. Výpočet je podle vzorce č. (3.7), kterým vypočteme jednotkový odpis. Tento dále dosadíme do vzorce č. (3.8), kterým vypočteme odpis.

Vzorec č. 3.7 - Účetní normové odepisování

$$\text{Jednotkový odpis} = \frac{VC}{norma}, \quad (3.7)$$

kde  $VC$  je vstupní cena,  $norma$  představuje počet kusů výrobků uvedených výrobcem (maximální výroba).

Vzorec č. 3.8 - Účetní výkonové odepisování

$$\text{Odpis} = \text{jednotkový odpis} \cdot \text{výkon daného roku} \quad (3.8)$$

### **3.2.3 Komponentní odpisování**

Komponentní odpisování je upraveno ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 56a. Do zákona vstoupilo Vyhláškou č. 469/2008 Sb., která nabyla účinnosti 1.1.2009, ale komponentní odpisování je možno použít poprvé v účetních obdobích započatých 1.1.2010.

Komponentou se rozumí určená část majetku nebo souboru majetku, u které je výše ocenění významná v poměru k výši ocenění celého majetku nebo souboru majetku a jejíž doba použitelnosti se významně liší od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku. Podnik si vymezí druh majetku, u kterého použije metodu komponentního odpisování, průběh používání a způsob určení komponenty včetně jejího ocenění podle svých potřeb a tyto skutečnosti doloží průkazným účetním záznamem.

Komponenta se odepisuje v průběhu používání samostatně od ostatních komponent a od zbylé části majetku nebo souboru majetku. Při výměně komponenty se ocenění majetku upravuje tak, že se snižuje o výši ocenění vyřazované komponenty a zvyšuje o výši ocenění nově zařazované komponenty včetně náhradních dílů spotřebovaných na výměnu komponenty a o náklady související s výměnou této komponenty. Pokud vyřazovaná komponenta není k okamžiku vyřazení odepsána do výše jejího ocenění, provede podnik odpis zůstatkové ceny vyřazované komponenty do nákladů. O majetku a jeho oprávkách se účtuje jako o celku; majetek se i jako celek vykazuje. Podnik prokáže výpočet výše odpisu tohoto majetku jako celku například tím, že metodě komponentního odpisování přizpůsobí účtování o odpisech na analytických účtech.

Jako příklad je možno uvést obráběcí stroj s pořizovací cenou 3 milióny a dobou použitelnosti 7 let. Nejvíce namáhanou a opotřebovávanou částí jsou obráběcí nože, které v pořizovací ceně stojí 1 milión a dobou použitelnosti 2 roky. Podnik může stanovit, že obráběcí nože budou komponenta a bude je odepisovat účetně samostatně.

Z daňového hlediska nemá komponentní odpisování žádnou oporu v zákoně. Je proto nutné daňově odepisovat majetek jako jeden celek.

### **3.3 Daňové odpisování dlouhodobého majetku**

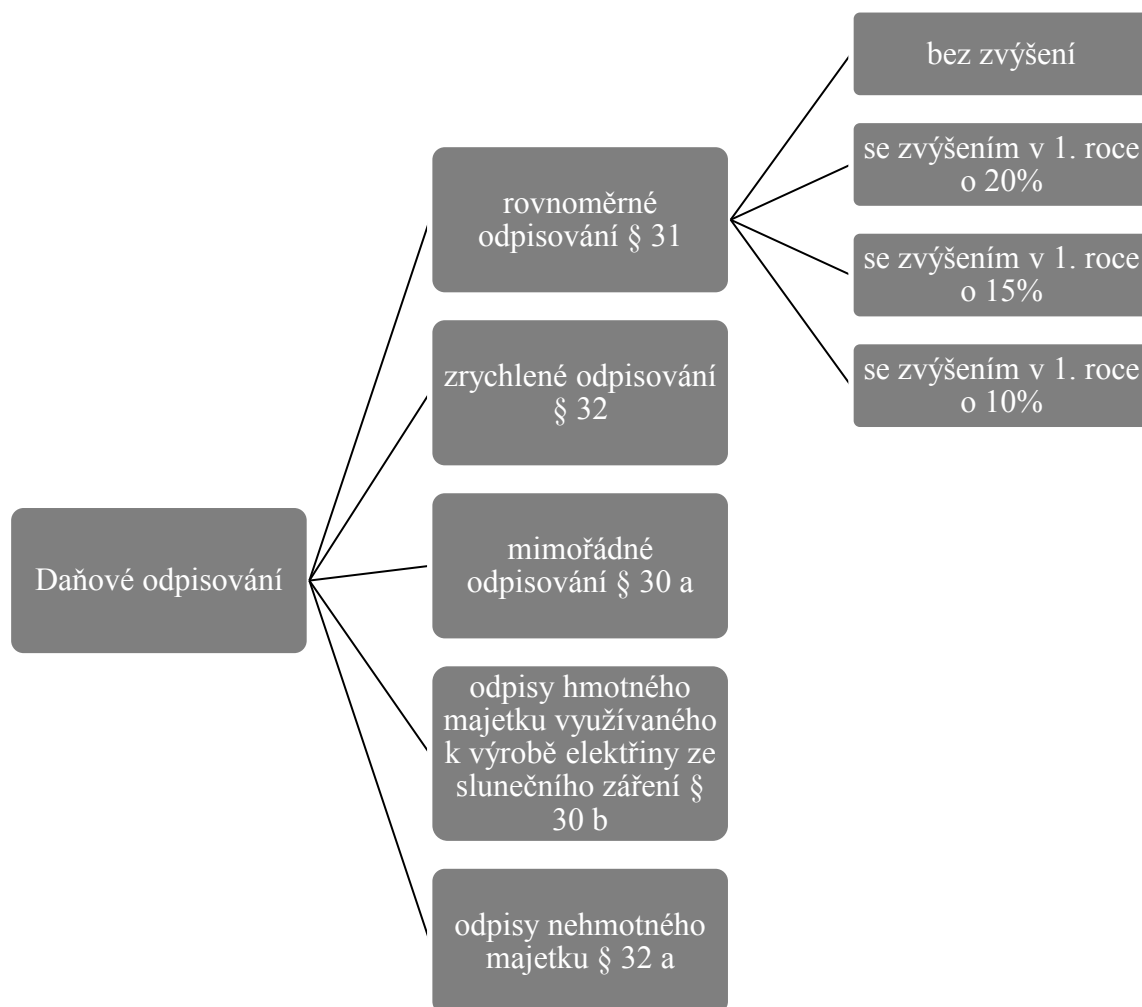
Daňové odpisy majetku jsou upraveny v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, konkrétně v § 26 až § 32a. Daňové odpisy si podnik nemůže stanovit sám, výpočet je dán

zákonem. Podnik si může zvolit způsob odpisování hmotného majetku. U nehmotného majetku jsou odpisy stanoveny zákonem. Daňové odpisy se neúčtují. Výpočet probíhá mimo účetnictví a jsou vyčísleny v přiznání, kde je uvedena souhrnná hodnota za celý podnik a rok. U majetku je důležité datum pořízení. Pro odpis hmotného majetku je stanovena časová hranice rok, pro nehmotný majetek jsou odpisy s přesností na měsíce. Zvolený způsob odpisování nelze měnit, proto je nutno zvážit jaký dopad budou odpisy mít pro podnik.

Podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů § 30 odst. 9 se daňové odpisy zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Neuvádějí se odpisy přesně podle výpočtu, je nutno zaokrouhlit.

Daňové odpisování se dělí na rovnoměrné, zrychlené a mimořádné odpisy. Zvláštní pozornost je věnována odpisům hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření. V neposlední řadě je třeba zmínit také odpisy nehmotného majetku. Přehled v obrázku č. 3.2.

**Obr. 3.2** Přehled daňového odpisování



Zdroj: vlastní zpracování.

Majetek je třeba zařadit do odpisové skupiny. Každá odpisová skupina si nese svoji dobu odpisování, která je uvedena v § 30. Doby odpisování pro jednotlivé skupiny jsou uvedeny v tabulce 3.2.

**Tab. 3.2** Doby odpisování odpisových skupin hmotného majetku

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 30.

Daňově je z odpisování vyloučen dle zákona § 27 majetek bezúplatně převedený podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje související s jeho pořízením nepřevyší hodnotu 40 000 Kč, pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení, umělecké dílo, movitá kulturní památka, soubory movitých kulturních památek a inventarizační přebytky.

### 3.3.1 Rovnoměrné odpisování

Rovnoměrné odpisování majetku je nejjednodušší způsob výpočtu. Odpisy majetku jsou v pravidelné výši. Pro plánování jsou přehlednější.

Základní roční odpisové sazby jsou stanoveny v § 31 odst. 1 písm. a) a jsou uvedeny v tabulce 3.3.

**Tab. 3.3** Roční odpisové sazby pro hmotný majetek

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 31.

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že v prvním roce odpisování je odpis nejmenší. V následujících letech je odpis vyšší a neměnný. Výpočet je uveden v zákoně jako jedna setina součinu vstupní ceny majetku a přiřazené roční odpisové sazby, viz vzorec daňový rovnoměrný odpis č. 3.9.

$$\text{Daňový odpis} = VC \cdot \text{sazba}, \quad (3.9)$$

kde  $VC$  je vstupní cena, *sazba* dle zákona pro danou odpisovou skupinu a rok.

Zvýšená vstupní cena je míněna jako provedené technické zhodnocení majetku. Po zařazení technického zhodnocení do užívání je cena majetku zvýšená o hodnotu technického zhodnocení a zároveň se prodlužuje doba použitelnosti majetku. S ohledem na tyto skutečnosti je třeba provést přepočet odpisů a zohlednění zvýšených odpisů v přiznání. Pro výpočet lze použít vzorec č. 3.9, pouze do sazby je třeba použít sazbu uvedenou v posledním

sloupce tabulky č. 3.3. Odpisy se vždy provádějí maximálně do výše vstupní ceny majetku. Nikdy nemůže být součet opravěk vyšší než vstupní cena. Vždy se upravuje poslední odpis v odpisovém plánu tak, aby zůstatková cena byla nulová.

Zákon o daních z příjmů ještě umožňuje zvýšení odpisů pro první tři odpisové skupiny. Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20% může použít podnik se zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním vlastníkem stroje pro zemědělství a lesnictví a stroj je označen v klasifikaci produkce CZ-CPA pod kódem 29.3 (Zemědělské a lesnické stroje; průmyslové služby a práce). Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15% může použít podnik, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v klasifikaci produkce CZ-CPA kódem 29.24.1 (Plynové generátory, destilační, filtrační nebo rektifikační přístroje) využívaného ve stavbách zařazených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC do podtřídy 125113 (Budovy vodního hospodářství, čistíren a úpraven vod). Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10% může použít podnik, který je prvním vlastníkem hmotného majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 až 3. Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování nelze uplatnit u letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol, u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu.

Daňové odpisy lze uplatnit i v nižší než maximální výši. Toto nemůže použít podnik, který uplatňuje výdaje dle § 7 odst. 7, tj. procentem nebo má příjmy dle § 9 odst. 4, tj. z pronájmu. Obecně se nedoporučuje daňové odpisy snížit, protože nelze již nikdy v následujících letech uplatnit neuplatněnou výši. Proto se doporučuje, aby podnik spíše vykázal ztrátu, která mu může vzniknout při uplatnění daňových odpisů, protože tuto vykázanou ztrátu je možno v následujících pěti letech uplatnit v přiznání a odečíst.

### **3.3.2 Zrychlené odpisování**

Zrychlené odpisování majetku je v praxi více využívané podnikateli. V prvních letech má odpis vyšší hodnotu, posléze jeho výše klesá. Lze říci, že ze spekulativního hlediska jsou výhodnější, ale je rovněž pravdou, že zákon je nezakazuje. Podniky využívají zrychlené odpisy v případě, že je žádoucí, aby měli vyšší náklady v nejbližších letech.

Stejně jako u rovnoměrných odpisů, i u zrychlených odpisů platí stejná pravidla pro zvýšení odpisů pro první tři skupiny. Postup je stejný jako u rovnoměrných odpisů. Zvýšení je také o 20%, 15% nebo 10%. Také u zrychlených odpisů platí, že součet opravek nesmí být vyšší než pořizovací cena. Vždy se upravuje poslední odpis v odpisovém plánu tak, aby zůstatková cena byla nulová.

Zrychlené odpisování se počtem let řídí stejně jako rovnoměrné odpisy dobou odepisování pro jednotlivé skupiny dle tabulky č. 3.2. Výpočet zrychlených odpisů je však složitější než u rovnoměrných odpisů. Základní koeficienty pro zrychlené odpisování jsou dány v § 32 a jsou uvedeny v tabulce č. 3.4.

**Tab. 3.4** Koeficienty pro zrychlené odpisování

Koeficienty pro zrychlené odpisování			
Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 32.

Z výše uvedených koeficientů nelze vyvodit nic, protože vzorec pro výčet je postaven jinak. V prvním roce je to podíl vstupní ceny a přiřazeného koeficientu dle tabulky 3.4 vzorec pro *Daňový zrychlený odpis v 1. roce odpisování* je uveden pod č. 3.10.

$$\text{Daňový odpis} = \frac{VC}{k}, \quad (3.10)$$

kde  $VC$  je vstupní cena,  $k$  je přiřazený koeficient pro zrychlené odpisování platný v prvním roce odpisování.

Vzorec 3.10 je platný pouze pro první rok odpisování. V následujících letech je výpočet jiný. Vychází se ze zůstatkové ceny. Výpočet je stanoven jako podíl dvojnásobku jeho zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování a počtem let, po které byl již majetek odpisován. Vzorec pro *Daňový zrychlený odpis v dalších letech odpisování* je uveden pod č. 3.11.



$$\text{Daňový odpis} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n}, \quad (3.11)$$

kde  $VC$  je vstupní cena,  $k$  přiřazený koeficient pro zrychlené odpisování platný v dalších letech odpisování,  $n$  počet let, po které je majetek již odepisován.

Zrychlené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru stejně jako rovnoměrné odpisy. Odpisy se vždy provádějí maximálně do výše vstupní ceny majetku. Nikdy nemůže být součet odpisů vyšší než vstupní cena.

### 3.3.3 Mimořádné odpisování

Mimořádné odpisy jsou stanoveny v § 30a. Vznikly jako pomoc podnikům v krizi jako protikrizové opatření. Mimořádné odpisy bylo možno použít pouze na nově pořízený majetek v časové období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010. Majetek pořízený mimo toto specifické období nelze odepisovat pomocí mimořádných odpisů. Protože již tyto odpisy nelze v podniku použít pro odepisování je bezpředmětné popisovat podmínky pro použití. Nicméně v zákoně musí paragraf zůstat pro případnou kontrolu v následujících letech.

### 3.3.4 Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření

Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření jsou upraveny v § 30b. Do zákona se dostaly zákonem č. 346/2010 Sb. Účinnost tento zákon nabyl od 1.1.2011. v § 30b jsou předně stanoveny pravidla, kterého majetku se odpisy týkají. Tyto odpisy se týkají pouze majetku uvedeného v klasifikaci produkce CZ-CPA pod kódem skupiny 27.11 (Elektrické motory, generátory a transformátory, vč. subdodavatelských prací), 27.12 (Elektrická rozvodná a kontrolní zařízení, vč. subdodavatelských prací) a dále v subkategorii CZ-CPA 26.11.22 (Polovodičová zařízení; diody vyzařující světlo; zamontované piezoelektrické krystaly; jejich díly) využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření pro výrobu elektřiny ze slunečního záření. Odpisy jsou rovnoměrné. Zrychlené odpisy nelze použít. Rovnoměrně se musí majetek odepisovat po dobu 240 měsíců (tj. 20 let) do 100% vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny. Odpis je povinností zahájit počínaje následujícím měsícem po měsíci, v němž byly splněny podmínky pro odpisování.

Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření se vypočítají podle vzorce (3.12) jako podíl vstupní ceny a koeficientu 240 měsíců. Jedná se tedy o odpisy s přesností na měsíce. Do daňového přiznání lze uplatnit odpisy pouze ve výši

připadající na toto zdaňovací období, za které se podává přiznání. Odpisy se zaokrouhlují s přesností na celé koruny nahoru.

$$\text{Daňový odpis} = \frac{VC}{240}, \quad (3.12)$$

kde  $VC$  je vstupní cena, 240 je koeficient stanovený pro odpis v měsících

### 3.3.5 Odpisy nehmotného majetku

Odpisy nehmotného majetku jsou řešeny v § 32a. Odpisy se provádějí u zřizovacích výdajů, nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, softwaru, ocenitelných práv a jiného majetku za podmínek stanovených zákonem. Tyto podmínky striktně vymezují, že majetek má být nabyt úplatně, tedy koupen, vkladem člena obchodní korporace, tichého společníka, přeměnou, darováním, zděděním nebo vytvořením vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování. Vstupní cena nehmotného majetku musí být vyšší než 60 000 Kč. Doba použitelnosti je delší než jeden rok. Za nehmotný majetek se nepovažuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a dluhů v rámci přeměn obchodních korporací, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy, tzv. goodwill a dále povolenka na emise nebo preferenční limity. Nehmotný majetek odepisuje podnik, který ho vlastní, ale také podnik, který k nehmotnému majetku nabyt právo užívání za úplatu.

Nehmotný majetek, ke kterému má podnik právo užívání na určitou dobu, se odepisuje jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odepisuje rovnoměrně bez přerušení po dobu stanovenou v tab. č. 3.5.

**Tab. 3.5** Doby odpisování nehmotného majetku

Nehmotný majetek	Doba odpisování
Audiovizuální dílo	18 měsíců
Software	36 měsíců
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36 měsíců
Zřizovací výdaje	60 měsíců
Ostatní nehmotný majetek	72 měsíců

Zdroj: vlastní zpracování.

Odpisy nehmotného majetku se stanoví s přesností na celé měsíce počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Odpisy se zaokrouhlují s přesností na celé koruny nahoru.

Vzorec pro výpočet odpisu nehmotného majetku je

$$\text{Daňový odpis} = \frac{VC}{DO} \quad (3.13)$$

kde VC je vstupní cena, DO je doba odpovídající daná zákonem

### 3.4 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení majetku je rozsáhlá problematika. Týká se hmotného majetku a také nehmotného majetku. Zákon na technické zhodnocení pohlíží jako na jiný majetek. Technické zhodnocení je uvedeno v každém paragrafu, který se týká odpisování majetku.

Technické zhodnocení je samostatně specifikováno v § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a v § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu za zdaňovací období částku 40 000 Kč. Podnik se může rozhodnout, že za technické zhodnocení bude považovat nižší výši než stanovenou zákonem. V praxi je nejobvyklejší, že se podnik řídí literou zákona a za technické zhodnocení považuje výdaje v úhrnné výši nad 40 000 Kč.

Obecně lze říci, že hodnota technického zhodnocení zvyšuje pořizovací cenu daného majetku, na kterém je technické zhodnocení provedeno a prodlužuje jeho životnost. Při výpočtech se jednotlivé vzorce upravují a doplňují.

Účetní odpisy – upravené vzorce pro výpočet odpisu po provedeném technickém zhodnocení. Vzorec pro rovnoměrné odpisování je uvedena ve vzorci č. (3.1). Výpočet nového odpisu po provedeném technickém zhodnocení je

### 3.5 Přerušování odpisování

Podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je dle § 26 odst. 8 možnost, ve které „není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušování neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9. Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši, ani o tuto dobu prodloužit odpisování

*pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně".*

Přerušení nehmotného majetku není podle zákona dovoleno vůbec zejména s ohledem na skutečnost, že nehmotný majetek se odepisuje s přesností na měsíce. Při přerušení odepisování, by došlo k porušení zákona.

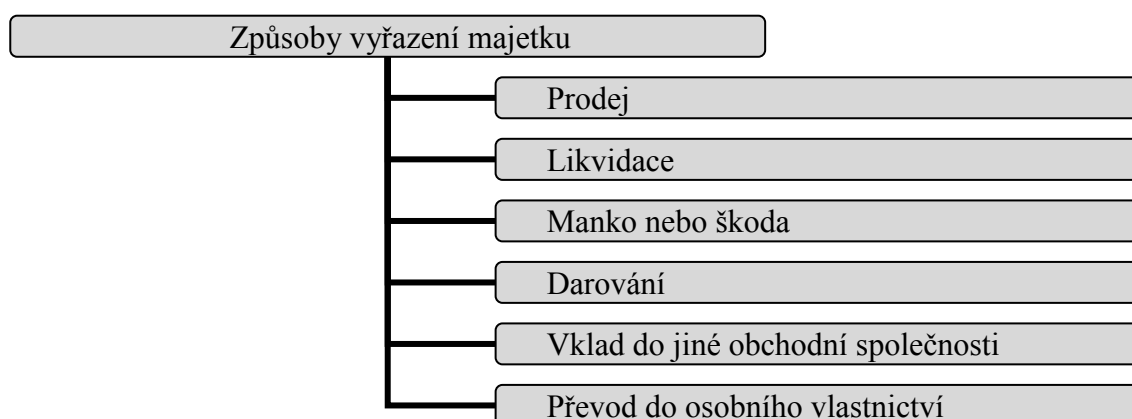
Účetní odpisy nelze přerušit nikdy, protože zahrnováním účetních odpisů je majetek zobrazen v účetnictví dle zásady poctivého a věrného obrazu. Při nezahrnutí odpisu do nákladů by byla tato zásada porušena.

### **3.6 Vyřazování dlouhodobého majetku**

Vyřazením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku z evidence podniku je myšleno vyřazení z evidence, vyrovnaní v účetnictví a fyzické vyřazení majetku. V praxi tento proces probíhá následujícím způsobem. Majetek je označen k likvidaci odbornou osobou, např. strojník zjistí, že stroj je porouchán do té míry, že oprava nebo revize by byla nákladná a podá návrh svému nadřízenému. Následně je vypracován protokol o vyřazení stroje z evidence. Ve středních a velkých podnicích předchází protokolu o vyřazení ještě návrh na vyřazení a event. schválení odbornou komisí, která rozhoduje o majetkovém a investičním plánu. Na základě schválení vlastníkem nebo nejvyšším vedením podniku je protokol o vyřazení stroje předán na účetní oddělení, které vyřadí účetními zápisy stroj z evidence a provede nezbytné úkony ke správnému zobrazení poctivého a věrného obrazu účetnictví. Ve stejném termínu je protokol o vyřazení předán strojníkovi, který zajistí fyzickou likvidaci stroje. Tento obecný postup se v menší míře přizpůsobuje podle druhu vyřazení majetku z evidence.

V praxi mohou nastat různé způsoby vyřazení majetku z evidence podniku dle obrázku č. 3.3.

**Obr. 3.3** Způsoby vyřazení majetku



Zdroj: vlastní zpracování.

Nejvíce se využívají v praxi prodej, likvidace a darování. Při inventurách majetku může nastat manko nebo škoda. Darování, vklad do jiné společnosti a převod do osobního vlastnictví se vyskytuje podstatně méně. K jednotlivým způsobům nyní podrobně včetně názorného příkladu.

### **Prodej**

Nejčastějším způsobem vyřazení majetku je prodej. Pokud již podnik nepotřebuje majetek k využívání a je pro něj nepotřebný může se dohodnout s jiným podnikem o prodeji. Zpravidla bývá sepsána smlouva o prodeji. Na základě toho je vystavena faktura a provedeno fyzické předání majetku novému vlastníkov. U prodávajícího podniku dojde k vyřazení majetku z evidence. Účetně se majetek vyřadí z evidence. V případě, že ještě nebyl plně odepsán a má zůstatkovou hodnotu, je třeba daňově odepsat polovinu ročního odpisu a zbylá zůstatková cena je daňově uznatelný náklad v plné výši. V případě, že se prodává majetek, který se neodepisuje, např. pozemky je zůstatková cena (která je zároveň pořizovací cenou) daňově účinná jen do výše prodejní ceny.

Jako příklad je možno uvést prodej kopírovací stroje. Podnik A koupil kopírku v roce 2009 za pořizovací hodnotu 100 000 Kč. Kopírka je v roce 2013 již plně odepsaná a má zůstatkovou hodnotu rovnu nule. Prodejní cena je daňový výnos v plné výši. Podnik A prodává kopírku za 15 000 Kč. Tato prodejní cena je pořizovací cena podniku B. Ten si ji může dát rovnou do nákladů, protože cena je nižší než 40 000 Kč. Pokud by podnik A prodával kopírku za 45 000 Kč, tak podnik B by musel kopírku odepisovat.

## **Likvidace**

Druhým nejčastějším způsobem vyřazení majetku z evidence podniku je likvidace. Jedná se o fyzickou likvidaci majetku odvezením do sběrných surovin nebo na skládku firmy OZO. Nejčastěji je majetek již velmi zastaralý a proto se nehodí na prodej. Pokud se jedná o starý typ např. stroje, nelze jej použít na náhradní díly pro jiný totožný stroj. Při fyzické likvidaci odvezením do sběrných surovin nebo na skládku firmy OZO je vždy nutné vyžadovat potvrzení. Toto potvrzení slouží jako důkaz ke skutečné likvidaci. Majetek se likviduje v případě nepoužitelnosti zastaralého stroje nebo v případě velmi náročné opravy stroje, která by již byla neekonomická a zbytečná.

## **Manko nebo škoda**

Manko vzniká zejména při inventarizaci, kdy je v evidenci podniku daný majetek, ale fyzicky nebyl nalezen. Ve středních a velkých podnicích je většinou manko předepsáno k úhradě odpovědnému pracovníkovi. V malých podnicích se většinou majitel domluví se zaměstnancem a majetek je zlikvidován, proto není evidováno žádné manko. Z pohledu daní z příjmů je manko nedaňový náklad v plné výši.

Škoda na majetku vzniká zapříčiněním zaměstnance nebo živelnou pohromou, např. povodní, požárem nebo krádeží. V případě škody způsobené zaměstnancem se škoda vyčíslí, nejčastěji v hodnotě opravy. Poté je škoda předepsána zaměstnanci k úhradě. Pokud je předepsána škoda v nižší hodnotě, než je skutečná výše, je z pohledu daně z příjmu daňovým nákladem částka do výše předepsané úhrady. Zbytek částky je nedaňový náklad. V případě povodně nebo požáru je škoda daňově uznatelný náklad do výše doložené náhrady např. od pojišťovny nebo škodou vyčíslenou soudním znalcem.

## **3.7 Odpisy ke dni sestavení účetní závěrky**

Ke dni sestavení účetní závěrky je majetek kontrolován fyzickou inventarizací. V průběhu účetního období mohou nastat 4 situace v evidenci majetku:

- 1) Majetek je v účetní jednotce evidován na začátku i na konci zdaňovacího období. Je možno si uplatnit odpis v plné výši.
- 2) Majetek je v účetní jednotce evidován na konci zdaňovacího období, protože byl v tomto účetním období pořízen. Je možno uplatnit odpis v plné výši.
- 3) Majetek je v účetní jednotce evidován na začátku zdaňovacího období, ale na konci již v evidenci není, protože byl vyřazen. Je možno uplatnit odpis v poloviční výši.

- 4) Majetek není v účetní jednotce evidován na začátku zdaňovacího období, ani na konci. Došlo k jeho pořízení a zároveň vyřazení ve stejném roce. Jedná se o málo obvyklou situaci. V tomto případě není možno uplatnit žádný odpis, pouze v případě splnění podmínek, která jsou stanovena v § 24 zákona o daních z příjmů, může obchodní závod zahrnout do nákladů vstupní cenu v plné výši.

Pokud účetní jednotka použije účetní odpisy, jsou tyto z pohledu daně z příjmů nedaňovým nákladem. Pro uplatnění daňových odpisů se výpočet provede mimo účetnictví. Při výpočtu mohou nastat 3 situace:

- 1) Účetní odpisy se rovnají daňovým – v tomto případě není třeba nic upravovat.
- 2) Účetní odpisy jsou vyšší než daňové – uplatnit lze pouze odpisy do výše daňových.
- 3) Účetní odpisy jsou nižší než daňové – uplatní se daňové v plné výši.

### **3.8 Shrnutí**

V dnešním světě výpočetní techniky se i účetnictví vede na počítači, zpravidla v účetním programu. Vždy je možnost, aby se obchodní korporace rozhodla o výpočtu odpisů. V případě malé obchodní korporace se v největší možné míře uplatňuje pravidlo, že daňové odpisy se rovnají účetním. Ve středních obchodních korporacích záleží na rozhodnutí majitele. Pokud podnik plánuje, je pro něj informace o účetních a daňových odpisech důležitá. Ve velkých obchodních korporacích se vždy majetek odepisuje účetně a na konci zdaňovacího období je proveden výpočet daňových odpisů.

Účetní odpisy si účetní jednotka stanovuje sama. Jejich výpočet je v plné kompetenci účetní jednotky. Mají zobrazovat poctivý a věrný obraz. Podle zůstatkové ceny se dá usuzovat o opravě nebo o pořízení nového majetku. Odpis je prováděn vždy do nulové zůstatkové ceny.

Daňové odpisy si obchodní korporace vypočte sama podle zvolené metody odpisování. Hodnota odpisů snižuje daňový základ obchodní korporace. Vliv na výši odpisů má zvolená metoda odpisování. Rovnoměrné odpisy jsou po celou dobu odepisování ve stejné výši. Zrychlené odpisy jsou v prvních letech vyšší a poté se jejich výše snižuje. Odpis je prováděn vždy do nulové zůstatkové ceny.

## **4. Rozhodování podnikatele o uplatnění odpisů ve vybrané společnosti**

Tato kapitola uvede výše uvedené teoretické poznatky, které budou aplikovány na jednotlivém majetku.

Pro aplikaci nebyla vybrána žádný konkrétní podnik, protože úkolem bakalářské práce je teoreticky nastínit dopad majetku na chod podniku a na hospodaření podniku.

### **4.1 Dlouhodobý majetek podniku**

Za fungování obchodního závodu se můžeme setkat s potřebou pořízení různého majetku. Důležitá při rozhodování o pořízení majetku jsou různá kritéria. Každý podnikatel nebo manažer má jiná kritéria pro stejný druh majetku. Některého zajímá nejvíce cena, jiný klade důraz na životnost anebo je zohledněn jiný faktor.

V každém případě v prvním okamžiku je rozhodující cena. Pokud je hmotný majetek do 40 tis. Kč a nehmotný majetek do 60 tis. Kč je dán rovnou do nákladů a neodepisuje se. Pokud je podnik plátcem daně z přidané hodnoty (DPH), platí pro majetek cena bez daně (tzv. daňový základ). V dalším textu předpokládám, že cena majetku je vždy vyšší než zákonná hranice.

V neposlední řadě je třeba ještě vysvětlení k výpočtům v příkladech. Podle zákona se odpisy, které vyjdou podle výpočtu zaokrouhlují směrem nahoru, jak je uvedeno v teoretické části v bodě 2.3.1. Toto zaokrouhlování se projevuje tím, že poslední odpis se upravuje tak, aby byla odepsaná celková hodnota do výše vstupní ceny. Proto se poslední odpis vypočte podle vzorce, ale vždy se upravuje se tak, aby byla hodnota součtu odpisů rovna vstupní ceně. Ve všech příkladech je vždy poslední odpis upraven vždy na správnou hodnotu, která má být uplatněna.

#### **4.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek**

S dlouhodobým nehmotným majetkem se podnik může poprvé setkat při založení v podobě zřizovacích výdajů. Obvyklé ovšem bývá, že ty bývají do zákonné hranice a proto jsou zaúčtovány do nákladů při roční závěrce. Teoretická část je řešena v bodě 2.2.1 a odpisy v bodě 3.2.5.



V největší míře bývá v podniku dlouhodobý nehmotný majetek zastoupen softwarem, nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a licencemi. Software podnik pořizuje proto, že jej potřebuje ke své činnosti anebo se může jednat např. o účetní, skladový a logistický nebo jiný program.

V případě nehmotného dlouhodobého majetku podnik ve většině případů využívá postupu, kdy účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům. Obecně vzato je tato praxe u nehmotného majetku nejlepší.

Uvedeme si příklad.

### ***Příklad 1 – nehmotný majetek (zřizovací výdaje a software)***

V podniku Alfa s.r.o. vznikly zřizovací výdaje v hodnotě 100 000 Kč dne 12.2.2014 založením. Zároveň podnik pořídil dne 10.3.2014 software *Manag* v hodnotě 108 000 Kč a *Logistic* v hodnotě 300 000 Kč, který zařadil do užívání ihned, tzn. dne 10.3.2014 a začal s odpisováním.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu nehmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.5.

- a) Zřizovací výdaje se dle tabulky odepisují 60 měsíců (5 let) . Podnik vznikl 12.2.2014. začátek odpisování je 1.3.2014. Vstupní cena je 100 000 Kč Pro výpočet odpisů použijeme vzorec (3.13).

Datum pořízení	12.2.2014
Datum začátku odpisování	1.3.2014
Počet měsíců odpisování celkem	60
Počet uplatněných měsíců v roce 2014:	10
Vstupní cena	100 000 Kč
Účetní odpisy se rovnají daňovým (jsou shodné)	

*Výpočet:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{DO} = \frac{100\,000}{60} = 1\,666,67 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 1\,667 \text{ Kč/měsíc.}$$

Odpisový plán:

pořadí	rok	počet měsíců	odpis	celkem za rok
1.	2014	10	1 667 Kč	16 670 Kč
2.	2015	12	1 667 Kč	20 004 Kč
3.	2016	12	1 667 Kč	20 004 Kč
4.	2017	12	1 667 Kč	20 004 Kč
5.	2018	12	1 667 Kč	20 004 Kč
6.	2019	2	1 667 Kč	3 314 Kč
celkem				<b>100 000 Kč</b>

- b) Z výpočtu odpisů je zřejmé, že odepisovat budeme celkem 6 let. Podle zákona se zřizovací výdaje odepisují 5 let. Rozdíl vznikl tím, že nehmotný majetek se odepisuje s přesností na měsíce. Proto v prvním roce odepisujeme 10 měsíců a v šestém roce doodepisujeme zbylé dva měsíce. Celkový součet měsíců odpovídá 5 letům, jenom měsíčně je doba rozprostřena na 6 let. Software se dle tabulky odepisuje 36 měsíců (3 roky). Podnik pořídil software 10.3.2014, software Manag v hodnotě 108 000 Kč a software Logistic v hodnotě 300 000 Kč.

	Manag	Logistic
Datum pořízení	10.3.2014	
Datum začátku odpisování	1.4.2014	
Počet měsíců odpisování celkem	36	
Počet uplatněných měsíců v roce 2014:	9	
Vstupní cena	108 000 Kč	300 000 Kč
Účetní odpisy se rovnají daňovým (jsou shodné)		

Výpočet Manag:

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{DO} = \frac{108\,000}{36} = 3\,000 \text{ Kč.}$$

Manag – odpisový plán

pořadí	rok	počet měsíců	odpis	celkem za rok
1.	2014	9	3 000 Kč	27 000 Kč
2.	2015	12	3 000 Kč	36 000 Kč
3.	2016	12	3 000 Kč	36 000 Kč
4.	2017	3	3 000 Kč	9 000 Kč
celkem				108 000 Kč

Výpočet Logistic:

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{DO} = \frac{300\,000}{36} = 8\,333,33 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 8\,334 \text{ Kč.}$$

Logistic – odpisový plán				
pořadí	rok	počet měsíců	odpis	celkem za rok
1.	2014	9	8 334 Kč	75 006 Kč
2.	2015	12	8 334 Kč	100 008 Kč
3.	2016	12	8 334 Kč	100 008 Kč
4.	2017	3	8 334 Kč	24 978 Kč
			celkem	300 000 Kč

Tím, že byly softwary pořízeny v průběhu roku, rozložil se odpis jakoby do čtyř let, ale součet měsíců je stále 36, takže 3 roky.

V podniku může nastat situace, že je třeba provést technické zhodnocení na softwaru. Postup výpočtu po provedeném technickém zhodnocení na nehmotném majetku je uveden v příkladu 2.

### ***Příklad 2 – nehmotný majetek (software a technické zhodnocení)***

Ve společnosti Alfa s.r.o. pořídili dva druhy softwaru – Manag a Logistic. Výpočet odpisů je uveden v příkladu 1. Předpokládejme, že technické zhodnocení je provedeno dne 18.11.2015 a zařazeno do užívání dne 28.11.2015. První měsíc, ve kterém se bude odepisovat ze zvýšené vstupní ceny, bude prosinec 2015.

Rekapitulace situace:

		Manag	Logistic
Datum pořízení	10.3.2014		
Datum začátku odpisování	1.4.2014		
Počet měsíců odpisování celkem	36		
Počet uplatněných měsíců v roce 2014:	9		
Vstupní cena		108 000 Kč	300 000 Kč
technické zhodnocení provedeno dne	18.11.2015		
technické zhodnocení zařazeno dne	28.11.2015	100 000 Kč	100 000 Kč
první odpis ze zvýšené vstupní ceny	1.12.2015		
počet uplatněných odpisů k 30.11.2016:			
	rok 2014	9	
	rok 2015	11	
	celkem uplatněno měsíců	20	
	zbývá odepsat celkem měsíců 36 - 20=	16	
Účetní odpisy se rovnají daňovým (jsou shodné)			

Software se celkem odepisuje 36 měsíců. K datu ukončení technického zhodnocení a odepisování ze vstupní ceny bylo odepsáno 20 měsíců. Celkem zbývá odepsat 16 měsíců. Zákon stanoví, že ze zvýšené vstupní ceny se software odepisuje nejméně po dobu 18 měsíců. Výpočet nových odpisů je následující:

Software Manag:

Rok 2014: zůstává nezměněn – odpis 27 000 Kč

Rok 2015: nemění se odpisy 1-11 (před technickým zhodnocením), uplatněno bude 11 měsíců x 3 000 Kč = 33 000 Kč. Za prosinec se odpisy změny podle výpočtu:

$$(VC + TZ) - \text{již uplatněné oprávkky} = (108\,000 + 100\,000) - (27\,000 + 33\,000) = 148\,000 \text{ Kč}$$

Celkem k odepsání zbývá 16 měsíců, ale podle zákona se musí nový odpis stanovit z minimální délky odepisování, což je 18 měsíců.

Výpočet nové odpisu:

$$\frac{148\,000}{18} = 8\,222,22 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 8\,223 \text{ Kč/měsíc.}$$

Software Logistic:

Rok 2014: zůstává nezměněn – odpis 75 006 Kč

Rok 2015: nemění se odpisy 1-11 (před technickým zhodnocením), uplatněno bude 11 měsíců x 8 334 Kč = 91 674 Kč. Za prosinec se odpisy změny podle výpočtu:

$$(VC + TZ) - \text{již uplatněné oprávkky} = (300\,000 + 100\,000) - (75\,006 + 91\,674) = 233\,320 \text{ Kč}$$

Celkem k odepsání zbývá 16 měsíců, ale podle zákona se musí nový odpis stanovit z minimální délky odepisování, což je 18 měsíců.

Výpočet nové odpisu:

$$\frac{233\,320}{18} = 12\,962,22 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 12\,963 \text{ Kč/měsíc.}$$

Přehled odpisů po technickém zhodnocení – celková rekapitulace:

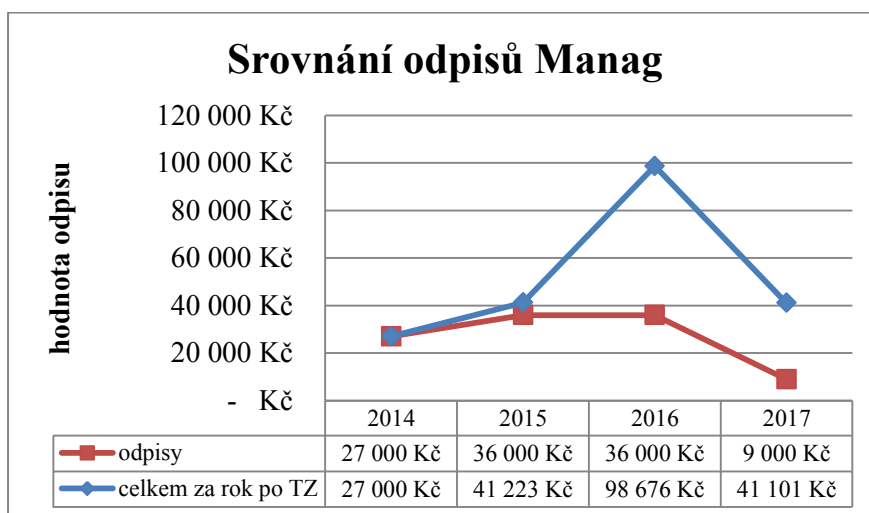
Manag pořadí	rok	počet měsíců	odpis	celkem za rok
1.	2014	9	3 000 Kč	27 000 Kč
2.	2015	11	3 000 Kč	33 000 Kč
		1	8 223 Kč	8 223 Kč
3.	2016	12	8 223 Kč	98 676 Kč
4.	2017	5	8 223 Kč	41 101 Kč
		celkem		208 000 Kč

### Logistic

pořadí	rok	počet měsíců	odpis	celkem za rok
1.	2014	9	8 334 Kč	75 006 Kč
2.	2015	11	8 334 Kč	91 674 Kč
		1	12 963 Kč	12 963 Kč
3.	2016	12	12 963 Kč	155 556 Kč
4.	2017	5	12 963 Kč	64 801 Kč
			celkem	400 000 Kč

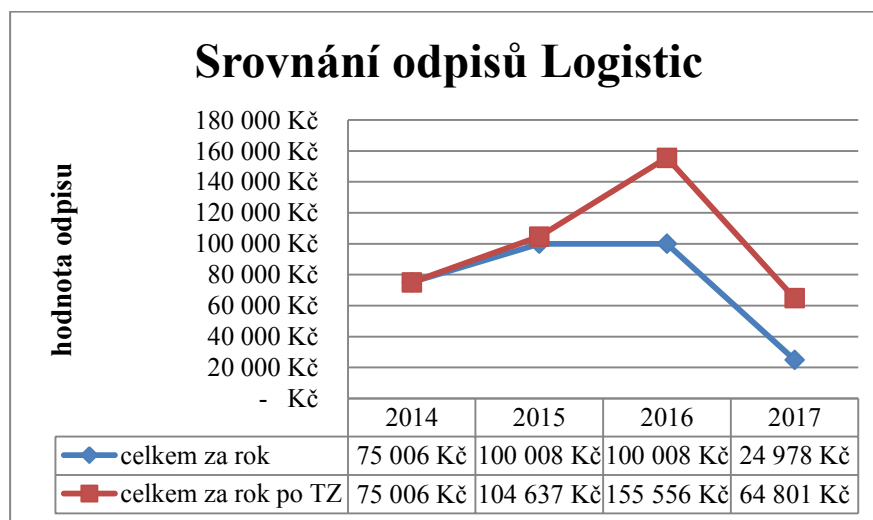
Jak je názorně vidět z uvedeného příkladu technické zhodnocení prodloužilo dobu odpisování o 2 měsíce a navýšilo odpis po provedeném technickém zhodnocení. Následující graf uvádí srovnání ročních odpisů bez technického zhodnocení a po technickém zhodnocení.

**Graf 4.1 Srovnání odpisů Manag**



Zdroj: vlastní zpracování.

**Graf 4.2 Srovnání odpisů Logistic**



Zdroj: vlastní zpracování.

Srovnáním obou grafů je patrné, že pokud je technické zhodnocení na levnějším software, tak roční odpisy narostou výrazněji než u softwaru s vyšší pořizovací hodnotou. V našem případě byla doba odepisování prodloužena jenom o 2 měsíce, ale nárůst hodnoty měsíčního odpisu byla výraznější u levnějšího softwaru Manag než u dražšího software Logistic.

#### 4.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

S dlouhodobým hmotným majetkem se podnik za svoji existenci setká určitě. Dlouhodobý hmotný majetek má různou podobu podle činnosti podniku. Zákonná hranice pro hmotný majetek je 40 tis. Kč, proto se v praktické části budeme zabývat majetkem se vstupní cenou dlouhodobého hmotného majetku vyšší než tato hranice. Teoretická část dlouhodobého hmotného majetku je řešena v bodech 2.2.2 a 2.3.

Postupně se budeme věnovat jednotlivým odpisovým skupinám s uvedením nejobvyklejších zástupců skupiny a srovnáním způsobu odpisování. Výpočet pro uvedený vzor bude vždy metodou daňovou lineární a degresivní, pro účetní metodu budou vypočteny časové a výkonové odpisy v případech, kdy to půjde.

Skupina	zástupce	CZ-CPA/CZ-CC kód	položka v příloze k zákoně o dani z příjmů
1. skupina	počítač	26.20	(1-15)
2. skupina	osobní automobil	29.10.2	(2-63)
2. skupina	kopírovací zařízení	28.99.1	(2-59)
3. skupina	klimatizační zařízení	28.25.12	(3-34)
4. skupina	oplocení	1,2	(4-2)
5. skupina	budova	1	(5-1)
6. skupina	administrativní budova	122	(6-2)

#### *Příklad 3 – hmotný majetek (1. skupina - počítač)*

Společnost Beta s.r.o. pořídila dne 10.3.2014 dva počítače – notebook HP za vstupní cenu 55 000 Kč a výkonný stopní počítač DELL za vstupní cenu 150 000 Kč. Oba počítače byly zařazeny do užívání a mohly se začít odepisovat.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví jsou počítače v 1. odpisové

skupině v položce (1-15) dle klasifikace CZ-CPA 26.20. proto se oba počítače budou odepisovat 3 roky.

Pro výpočet rovnoměrného účetního odpisu použijeme vzorec (3.1). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

	Notebook HP	Počítač DELL
Datum pořízení	10.3.2014	
Datum začátku odpisování	10.3.2014	
Odpisová skupina	1	
Počet let účetního odpisování	3	
Počet let daňového odpisování	3	
Vstupní cena	55 000 Kč	150 000 Kč

*Výpočet rovnoměrného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{55\,000}{3} = 18\,333,34 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 18\,334 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 55\,000 \cdot 20\% = 11\,000 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 55\,000 \cdot 40\% = 22\,000 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 55\,000 \cdot (3+1-1)}{3 \cdot (3+1)} = 27\,500 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

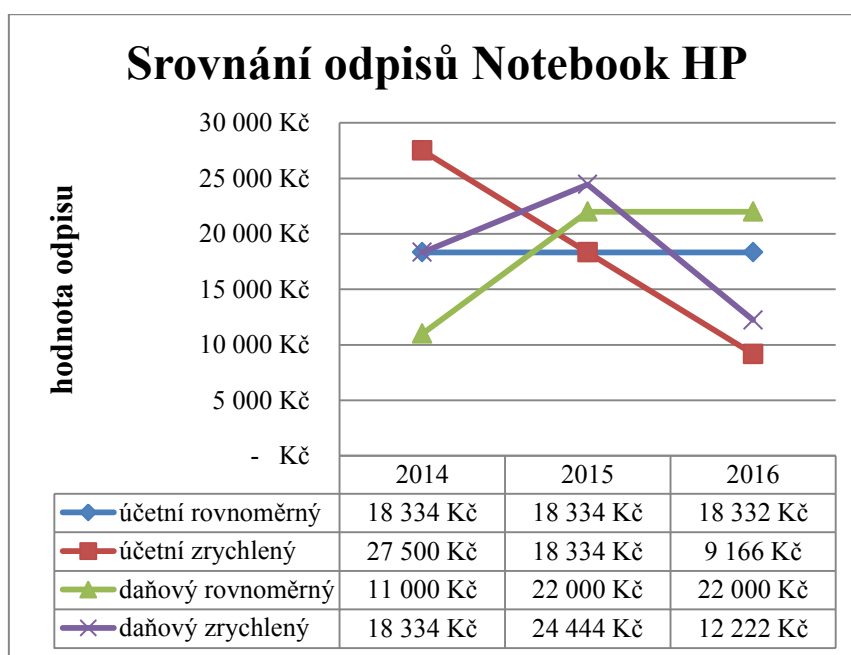
$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{55\,000}{3} = 18\,333,34 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 18\,334 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n} = \frac{2 \cdot 36\,666}{4-1} = 24\,444 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Následující graf názorně ukazuje vliv dle zvolené metod odepisování na hodnotu odpisu.

**Graf 4.3 Srovnání odpisů Notebook HP**



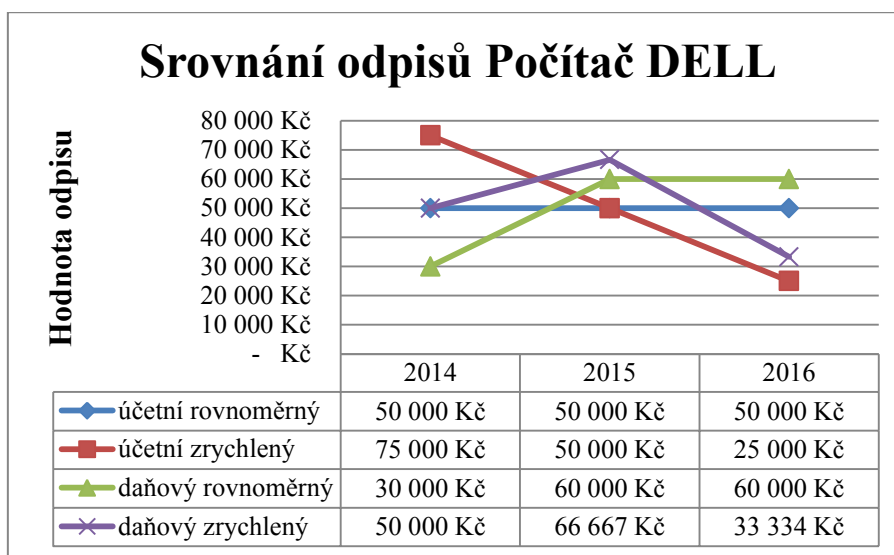
Zdroj: vlastní zpracování.

Z grafu pro srovnání odpisů notebooku HP je zřejmé, že účetní rovnoměrný odpis (modrá barva) je neměnný po celou dobu odepisování oproti daňovému rovnoměrnému odepisování (zelená barva), kde v prvním roce je odpis nižší a posléze stoupne na vyšší hodnotu. Avšak u zrychleného odepisování je situace diametrálně odlišná. Účetní zrychlený odpis (červená barva) má nejvyšší hodnotu v prvním roce odepisování a posléze strmě klesá. Daňový rovnoměrný odpis (fialová barva) je v prvním roce nižší, v druhém roce nejvyšší a v posledním roce nejnižší.

Obecně menší podniky budou používat zrychlené odepisování, protože vidí vyšší odpisy v prvních dvou letech. Střední a velké podniky spíše budou odepisovat rovnoměrně, protože konstantní výše odpisu je jednodušší pro tvorbu plánu v podniku.



**Graf 4.4** Srovnání odpisů Počítač DELL



Zdroj: vlastní zpracování.

Z grafu pro srovnání odpisů počítače DELL lze vyvodit stejný závěr jako u notebooku HP. Změna je ve výši odpisů s ohledem na výši vstupní ceny.

#### ***Příklad 4 – hmotný majetek (2. skupina - automobil)***

Společnost Zeta s.r.o. pořídila dne 19.3.2014 osobní automobil Škoda za vstupní cenu 280 000 Kč. Automobil byl zařazen do užívání a mohl se začít odepisovat.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví je osobní automobil ve 2. skupině v položce (2-63) dle klasifikace CZ-CPA 29.10.2, proto se automobil bude odepisovat 5 let.

Pro výpočet rovnoměrného účetního odpisu použijeme vzorec (3.1). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

Automobil  
Škoda

Datum pořízení	19.3.2014
Datum začátku odpisování	19.3.2014
Odpisová skupina	2
Počet let účetního odpisování	5
Počet let daňového odpisování	5
Vstupní cena	280 000 Kč

*Výpočet rovnoměrného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{280\,000}{5} = 56\,000 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 280\,000 \cdot 11\% = 30\,800 \text{ Kč/rok}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 280\,000 \cdot 22,25\% = 62\,300 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 280\,000 \cdot (5+1-1)}{5 \cdot (5+1)} = 93\,333,34 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 93\,334 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

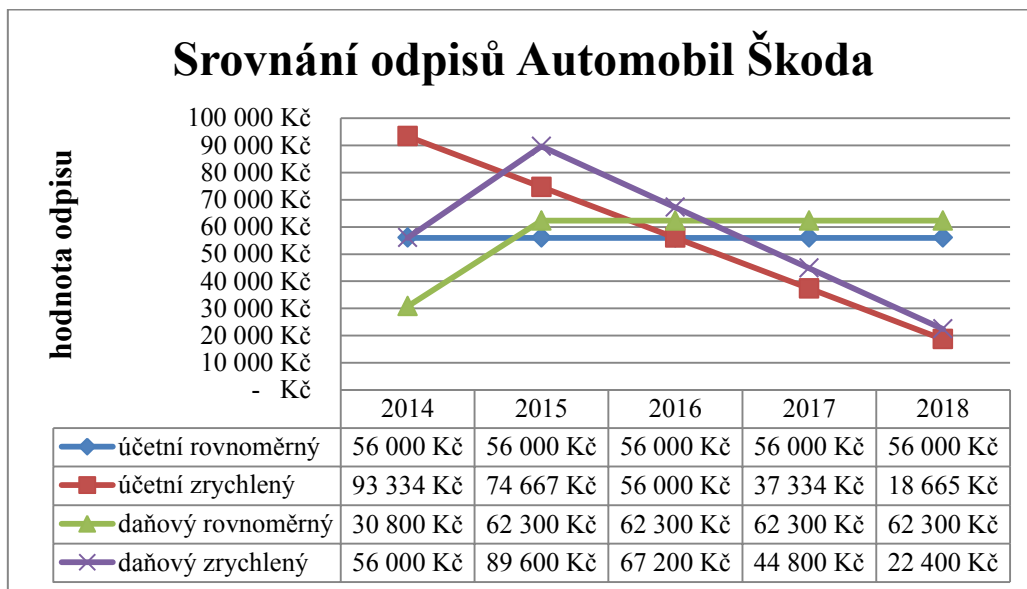
$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{280\,000}{5} = 56\,000 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n} = \frac{2 \cdot 224\,000}{6-1} = 89\,600 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Následující graf názorně ukazuje vliv dle zvolené metod odepisování na hodnotu odpisu.

**Graf 4.5 Srovnání odpisů Automobil Škoda**



Zdroj: vlastní zpracování.

Z grafu pro srovnání odpisů automobilu je zřejmé, že účetní rovnoměrný odpis (modrá barva) je neměnný po celou dobu odepisování oproti daňovému rovnoměrnému odepisování

(zelená barva), kde v prvním roce je odpis nižší a posléze stoupne na vyšší hodnotu. Avšak u zrychleného odpisování je situace diametrálně odlišná. Účetní zrychlený odpis (červená barva) má nejvyšší hodnotu v prvním roce odpisování a posléze strmě klesá. Daňový rovnoměrný odpis (fialová barva) je v prvním roce nižší, v druhém roce nejvyšší a v posledním roce nejnižší.

V praxi se u automobilů více využívá zrychlený daňový odpis, protože podle zákona se osobní automobily odepisují 5 let, ale skutečně v podniku zůstávají delší nebo kratší dobu. Menší podniky spíše neobměňují vozový park často. Střední a velké podniky obměňují vozový park tak, aby nebyl moc zastaralý a vyplatil se provoz. Ve velké míře se začínají u velkých podniků vozidla pořizovat spíše operativním leasingem. V tomto případě se automobil do majetku podniku nezahrnuje.

### ***Příklad 5 – hmotný majetek (2. skupina – kopírovací zařízení)***

Společnost Gama s.r.o. pořídila dne 15.4.2014 kopírovací stroj RICOH Pro C901 za vstupní cenu 1 500 000 Kč. Kopírovací stroj byl zařazen do užívání a mohl se začít odepisovat.

**Obr. 4.1** Kopírovací stroj RICOH Pro C901



Zdroj: oficiální stránky [www.ricoh.cz](http://www.ricoh.cz)

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví je kopírka ve 2. skupině v položce (2-59) dle klasifikace CZ-CPA 28.99.1, proto se bude odepisovat 5 let.

Protože výrobce uvádí životnost stroje, jsou v řešeném příkladu použiti účetní odpisy výkonové. Odpisy jsou vypočteny pro dvě verze. Životnost stroje podle výrobce je 11 mil. Kopíí. Verze I. předpokládá smlouvu uzavřenou na 12 mil. Kopíí, takže větší než uvádí

výrobce jako doporučenou životnost. Verze II. předpokládá, smlouva bude uzavřena na 9 mil. Kopíí, takže stroj nebude opotřebován na míru životnosti stroje danou výrobcem.

Pro výpočet výkonového účetního odpisu použijeme vzorec (3.7) a (3.8). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

		Kopírovací stroj Ricoh Pro C901
Datum pořízení	15.4.2014	
Datum začátku odpisování	15.4.2014	
Odpisová skupina	2	
Počet let účetního odpisování	5	
Počet let daňového odpisování	5	
Vstupní cena		1 500 000 Kč
životnost stroje podle výrobce		11 000 000
smlouva 4 roky na počet kopií verze I.		12 000 000
smlouva 4 roky na počet kopií verze II.		9 000 000

*Výpočet výkonového účetního odpisu verze I.:*

$$\text{Jednotkový odpis} = \frac{VC}{norma} = \frac{1\,500\,000}{11\,000\,000} = 0,136 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 0,14 \text{ Kč/kopie.}$$

$$\text{Odpis} = \text{jednotkový odpis} \cdot \text{výkon daného roku} = 0,14 \cdot \left(\frac{12\,000\,000}{5}\right) = 336\,000 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet výkonového účetního odpisu verze II.:*

$$\text{Jednotkový odpis} = \frac{VC}{norma} = \frac{1\,500\,000}{11\,000\,000} = 0,136 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 0,14 \text{ Kč/kopie.}$$

$$\text{Odpis} = \text{jednotkový odpis} \cdot \text{výkon daného roku} = 0,14 \cdot \left(\frac{9\,000\,000}{5}\right) = 252\,000 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 1\,500\,000 \cdot 11\% = 300\,000 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 1\,500\,000 \cdot 22,25\% = 333\,750 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 1\,500\,000 \cdot (5+1-1)}{5 \cdot (5+1)} = 500\,000 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

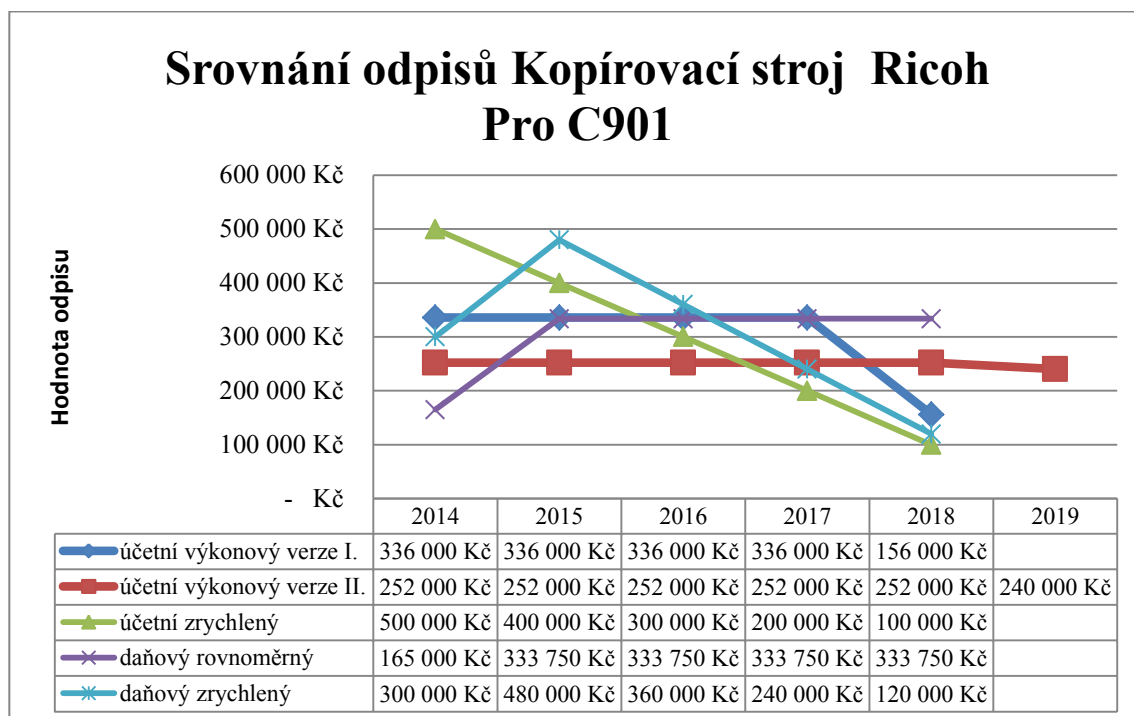
$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{1\,500\,000}{5} = 300\,000 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n} = \frac{2 \cdot 1\,200\,000}{6-1} = 480\,000 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Následující graf názorně ukazuje vliv dle zvolené metod odepisování na hodnotu odpisu.

**Graf 4.6 Srovnání odpisů Kopírovací stroj Ricoh Pro C901**



Zdroj: vlastní zpracování.

Z grafu pro srovnání odpisů kopírovacího stroje je zřejmé, že pokud se podnik rozhodne účtovat o výkonových odpisech stroje, je důležité znát normu neboli životnost uváděnou výrobcem. V našem případě výrobce na svých stránkách životnost uvádí. Pro modelový příklad jsme předpokládali dvě verze, které mohou nastat. V obou verzích předpokládáme smlouvu uzavřenou na 5 let. Ve verzi I. předpokládáme, že podnik uzavřel smlouvu na plnění v celkovém počtu kopií 12 mil., což je více než uvádí norma. Ve verzi II. předpokládáme, že podnik uzavřel smlouvu na plnění v celkovém počtu kopií 9 mil., což je méně než uvádí norma. Pro výpočet je důležité vědět, kolik kopií bude uděláno na kopírce, protože tento údaj má vliv na hodnotu odpisu. Verze I. se odepisuje stejný počet let jako daňový odpis. Verze II. se odepisuje o jeden rok více, protože bude stroj opotřeben méně, než stanoví norma. Tato skutečnost má vliv na hodnotu odpisu, ale také na počet let odepisování. Verze II. je nižší než norma a proto se odpis prodlužuje o 1 rok.

V praxi se u kopírovacích strojů více využívá zrychlený daňový odpis bez ohledu na dobu používání, méně se používá rovnoměrný daňový odpis. Obvykle zůstávají stroje v podniku déle, než uvádí norma dobu životnosti.

### ***Příklad 6 – hmotný majetek (3. skupina - klimatizace)***

Společnost Delta s.r.o. pořídila dne 10.4.2014 klimatizační zařízení Toshiba RAV-SP1604 AT8-E za vstupní cenu 120 000 Kč. Klimatizace byla zařazena do užívání a mohla se začít odepisovat.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví je klimatizační zařízení ve 3. skupině v položce (3-34) dle klasifikace CZ-CPA 28.25.12, proto se klimatizace bude odepisovat 10 let.

Pro výpočet rovnoměrného účetního odpisu použijeme vzorec (3.1). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

		Klimatizační zařízení Toshiba RAV-SP1604 AT8-E
Datum pořízení	10.4.2014	
Datum začátku odpisování	10.4.2014	
Odpisová skupina	3	
Počet let účetního odpisování	10	
Počet let daňového odpisování	10	
Vstupní cena		120 000 Kč

*Výpočet rovnoměrného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{120\,000}{10} = 12\,000 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 120\,000 \cdot 5,5\% = 6\,600 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 120\,000 \cdot 10,5\% = 12\,600 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 120\,000 \cdot (10+1-1)}{10 \cdot (10+1)} = 21\,818,19 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 21\,819 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

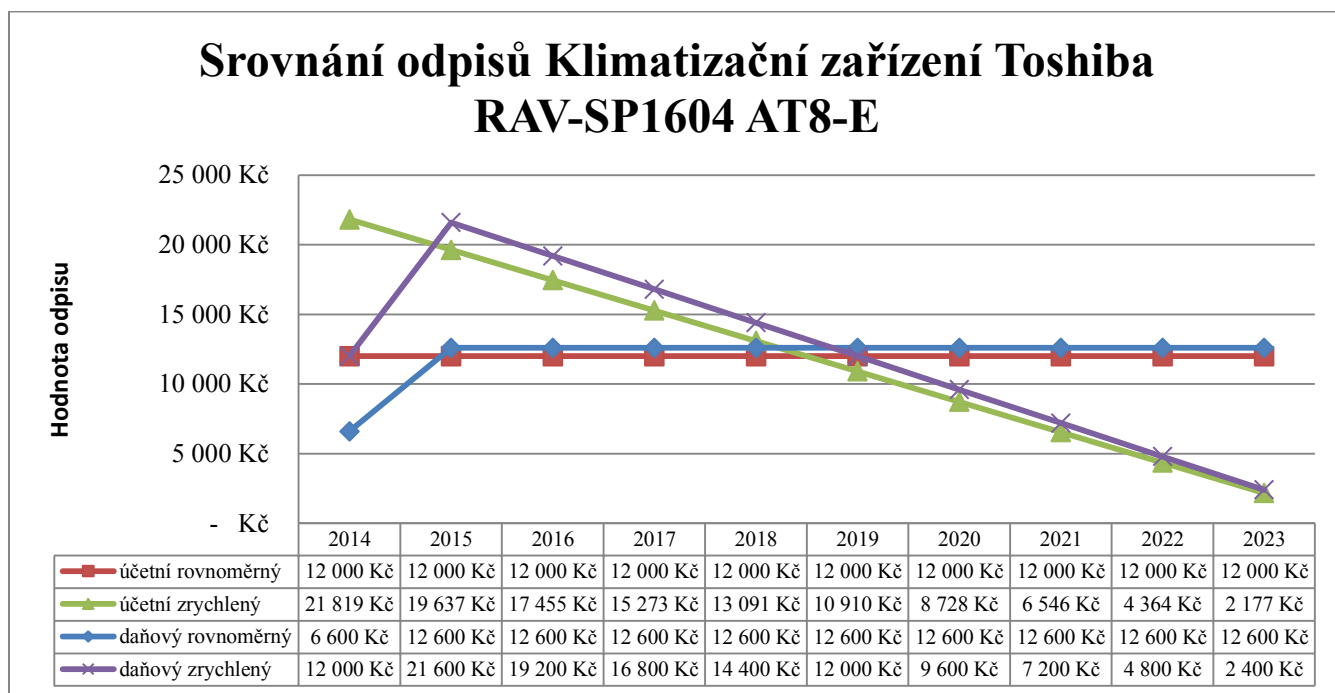
$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{120\,000}{10} = 12\,000 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot VC}{k-n} = \frac{2 \cdot 108\,000}{11-1} = 21\,600 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Následující graf názorně ukazuje vliv dle zvolené metod odepisování na hodnotu odpisu.

**Graf 4.7** Srovnání odpisů Klimatizační zařízení Toshiba RAV-SP1604 AT8-E



Zdroj: vlastní zpracování.

Z grafu pro srovnání odpisů klimatizační jednotky je zřejmé, že účetní rovnoměrný odpis (červená barva) je neměnný po celou dobu odepisování oproti daňovému rovnoměrnému odepisování (modrá barva), kde v prvním roce je odpis nižší a posléze stoupne na vyšší hodnotu. U zrychleného odepisování je situace diametrálně odlišná. Účetní zrychlený odpis (zelená barva) má nejvyšší hodnotu v prvním roce odepisování a posléze strmě klesá. Daňový zrychlený odpis (fialová barva) je v prvním roce nižší, v druhém roce nejvyšší a v posledním roce nejnižší.

V praxi se u klimatizace používá zrychlený daňový odpis, protože celková doba je kratší než doba odepisování. Z tohoto důvodu uplatňují podniky spíše odpisy daňově zrychlené pro jejich vyšší hodnotu v prvních letech.

#### ***Příklad 7 – hmotný majetek (4. skupina - oplocení)***

Společnost Ypsilon s.r.o. pořídila dne 23.4.2014 oplocení svého pozemku za vstupní cenu 190 000 Kč. Oplocení bylo zařazeno do užívání po předání díla a mohlo se začít odepisovat.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví je oplocení ve 4. skupině v položce (4-2) dle klasifikace CZ-CC 1,2, proto se oplocení bude odepisovat 20 let.

Pro výpočet rovnoměrného účetního odpisu použijeme vzorec (3.1). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

	Oplocení
Datum pořízení	23.4.2014
Datum začátku odpisování	23.4.2014
Odpisová skupina	4
Počet let účetního odpisování	20
Počet let daňového odpisování	20
Vstupní cena	190 000 Kč

*Výpočet rovnoměrného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{190\,000}{20} = 9\,500 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 190\,000 \cdot 2,15\% = 4\,085 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 190\,000 \cdot 5,15\% = 9\,785 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 190\,000 \cdot (20+1-1)}{20 \cdot (20+1)} = 18\,095,24 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 19\,096 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{190\,000}{20} = 9\,500 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n} = \frac{2 \cdot 180\,5000}{21-1} = 18\,500 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Graf a výpočty jsou uvedeny v příloze č. 4.

Z grafu pro srovnání odpisů oplocení je zřejmé, že účetní rovnoměrný odpis (modrá barva) je neměnný po celou dobu odepisování oproti daňovému rovnoměrnému odpisování (zelená barva), kde v prvním roce je odpis nižší a posléze stoupne na vyšší hodnotu. U zrychleného odpisování je situace diametrálně odlišná. Účetní zrychlený odpis (červená barva) má nejvyšší hodnotu v prvním roce odpisování a posléze strmě klesá. Daňový zrychlený odpis (fialová barva) je v prvním roce nižší, v druhém roce nejvyšší a v posledním roce nejnižší.



V praxi se u oplocení používá rovnoměrný daňový odpis středních a velkých podniků. Zrychlený daňový odpis využívají více menší podniky, které vyžadují mít co nejdříve odepsáno co nejvíce.

### ***Příklad 8 – hmotný majetek (5. skupina - budova)***

Společnost Kappa s.r.o. pořídila dne 16.4.2014 budovu na ulici Nová č.p. 456 za vstupní cenu 2 756 832,45 Kč. Budova byla zařazena do užívání a mohla se začít odepisovat.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odpisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví je budova v 5. skupině v položce (5-1) dle klasifikace CZ-CC 1, proto se budova bude odepisovat 30 let.

Pro výpočet rovnoměrného účetního odpisu použijeme vzorec (3.1). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

		Budova na ulici Nová č.p. 456
Datum pořízení	16.4.2014	
Datum začátku odpisování	16.4.2014	
Odpisová skupina	5	
Počet let účetního odpisování	30	
Počet let daňového odpisování	30	
Vstupní cena		2 756 832,45 Kč

Pro modelový příklad byla záměrně zvolena cena s haléři. Odpis haléřů se promítne v posledním odpise.

*Výpočet rovnoměrného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{2\,756\,832,45}{30} = 91\,894,42 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 91\,895 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 2\,756\,832,45 \cdot 1,4\% = 38\,595,66 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 38\,596 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 2\,756\,832,45 \cdot 3,4\% = 93\,732,31 \text{ K} = \text{po zaokr. } 93\,733 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 2\,756\,832,45 \cdot (30+1-1)}{30 \cdot (30+1)} = 177\,860,16 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 177\,861 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{2\,756\,832,45}{30} = 91\,894,42 = \text{po zaokrouhlení } 91\,895 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n} = \frac{2 \cdot 2\,664\,937}{31-1} = 177\,662,47 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 177\,663 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Graf a výpočty jsou uvedeny v příloze č. 5. Názorně ukazují vliv dle zvolené metody odepisování na hodnotu odpisu.

Z grafu pro srovnání odpisů budovy je zřejmé, že účetní rovnoměrný odpis (modrá barva) je neměnný po celou dobu odepisování oproti daňovému rovnoměrnému odepisování (zelená barva), kde v prvním roce je odpis nižší a posléze stoupne na vyšší hodnotu. U zrychleného odepisování je situace diametrálně odlišná. Účetní zrychlený odpis (červená barva) má nejvyšší hodnotu v prvním roce odepisování a posléze strmě klesá. Daňový zrychlený odpis (fialová barva) je v prvním roce nižší, v druhém roce nejvyšší a v posledním roce nejnižší.

V praxi se u budovy používá rovnoměrný daňový odpis středních a velkých podniků. Je to z důvodu, že na budově se provádějí technická zhodnocení dle potřeby. Pro další plánování je výpočet rovnoměrného odpisu rychlejší a přehlednější. Zrychlený daňový odpis je využíván více menšími podniky, které vyžadují mít co nejdříve odepsáno co nejvíce.

### ***Příklad 9 – hmotný majetek (6. skupina -administrativní budova)***

Společnost Lambda s.r.o. pořídila dne 29.4.2014 administrativní budovu na ulici Stará č.p. 987 za vstupní cenu 8 396 556 Kč. Budova byla zařazena do užívání a mohla se začít odepisovat.

V první řadě je třeba určit, o kterou skupinu hmotného majetku se jedná. Doba odepisování je uvedena v tabulce 3.2. Podle přílohy k zákonu o účetnictví je administrativní budova v 6. skupině v položce (6-2) dle klasifikace CZ-CC 122, proto se administrativní budova bude odepisovat 50 let.

Pro výpočet rovnoměrného účetního odpisu použijeme vzorec (3.1). Pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu použijeme vzorec (3.9). Pro výpočet zrychleného účetního

odpisu použijeme vzorec (3.2). Pro výpočet zrychleného daňového odpisu použijeme vzorec (3.10) pro první rok a vzorec (3.11) pro následující roky.

		Administrativní budova na ulici Stará č.p. 987
Datum pořízení	29.4.2014	
Datum začátku odpisování	29.4.2014	
Odpisová skupina	6	
Počet let účetního odpisování	50	
Počet let daňového odpisování	50	
Vstupní cena		8 396 556 Kč

*Výpočet rovnoměrného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{8\,396\,556}{50} = 167\,931,12 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 167\,932 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet rovnoměrného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = VC \cdot \text{sazba} = 8\,396\,556 \cdot 1,02\% = 85\,644,88 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 85\,645 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = VC \cdot \text{sazba} = 8\,396\,556 \cdot 2,02\% = 169\,610,44 \text{ Kč} = \text{po zaokr. } 169\,611 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného účetního odpisu:*

$$\text{Odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)} = \frac{2 \cdot 8\,396\,556 \cdot (50+1-1)}{50 \cdot (50+1)} = 329\,276,71 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 329\,277 \text{ Kč/rok.}$$

*Výpočet zrychleného daňového odpisu:*

$$\text{Odpis 1.rok} = \frac{VC}{k} = \frac{8\,396\,556}{50} = 167\,931,12 = \text{po zaokrouhlení } 167\,932 \text{ Kč/rok.}$$

$$\text{Odpis další roky} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n} = \frac{2 \cdot 2\,664\,937}{31-1} = 177\,662,47 \text{ Kč} = \text{po zaokrouhlení } 177\,663 \text{ Kč/rok.}$$

Jednotlivé hodnoty odpisů jsou uvedeny pod grafem.

Graf a výpočty odpisů jsou uvedeny v příloze č. 6, kde názorně ukazují vliv dle zvolené metody odepisování na hodnotu odpisu.

Z grafu pro srovnání odpisů administrativní budovy je zřejmé, že účetní rovnoměrný odpis (modrá barva) je neměnný po celou dobu odepisování oproti daňovému rovnoměrnému odpisování (zelená barva), kde v prvním roce je odpis nižší a posléze stoupne na vyšší hodnotu. U zrychleného odpisování je situace diametrálně odlišná. Účetní zrychlený odpis (červená barva) má nejvyšší hodnotu v prvním roce odpisování a posléze strmě klesá. Daňový zrychlený odpis (fialová barva) je v prvním roce nižší, v druhém roce nejvyšší a v posledním roce nejnižší.

V praxi se u administrativní budovy používá rovnoměrný daňový odpis středních a velkých podniků. Je to z důvodu, že na budově se provádějí technická zhodnocení dle potřeby. Pro další plánování je výpočet rovnoměrného odpisu rychlejší a přehlednější.

Zrychlený daňový odpis je využíván více menšími podniky, které vyžadují mít co nejdříve odepsáno co nejvíce.

#### **4.1.3 Dlouhodobý finanční majetek**

Dlouhodobý finanční majetek není odepisován žádnou metodou uvedenou v teoretické části 3. kapitoly. Mezi dlouhodobý finanční majetek řadíme zejména cenné papíry, podíly, zápůjčky, úvěry a jiný dlouhodobý finanční majetek, který není odepisován. Na změnu hodnoty cenného papíru má vliv aktuální stav na burze cenných papírů. Podíly v jiných podnicích jsou ošetřeny smluvně a upravují se k datu závěrky 31.12. podle hospodářského výsledku daného roku. Zápůjčky a úvěry mění svou hodnotu podle celkové výše zaplacené v daném roce. V malých a středních podnicích se většinou dlouhodobý finanční majetek nevyskytuje. Velké národní i nadnárodní podniky mají v největší míře podíly a cenné papíry.

#### **4.1.4 Drobný dlouhodobý majetek**

Mezi drobný dlouhodobý majetek je zařazován zejména majetek odkoupený po ukončeném finančním leasingu. Skutečná cena odkoupeného majetku je vyšší, ale kupní cena je např. 1 000 Kč. I přesto je nutné dodržet zákon o účetnictví, který v § 8 udává povinnost účetních jednotek „*vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné*“. Účetnictví je správné, pokud majetek odkoupený po leasingu bude odepisován alespoň 13 měsíců. Z tohoto důvodu se doporučuje uplatnit 50% zůstatkové ceny v roce odkoupení a druhou polovinu uplatnit až v následujícím roce. Neméně důležité je uvedení vstupní ceny majetku do podrozvahy a vykazování v příloze k závěrce.

### **4.2 Odpisy**

V příkladech uvedených v bodě 4.1 je názorně graficky vidět rozdíl mezi jednotlivými odpisy a jejich vlivem na hospodářský výsledek podniku.

#### **4.2.1 Účetní odpisy**

Podnik účtuje o účetních odpisech, které mají vliv na hospodářský výsledek podniku za daný rok. Nemalý význam mají odpisy také na plánování v podniku. V praxi se o účetních odpisech účtuje většinou ve středních a velkých podnicích. V malých podnicích se účetní jednotky většinou nezabývají výpočtem a účtováním účetních odpisů.

#### **4.2.2 Daňové odpisy**

O daňových odpisech podnik neúčtuje. Daňové odpisy se pouze vypočítají v evidenci majetku a zohledňují se v přiznání k dani z příjmů právnických. V přiznání jsou účetní odpisy nedaňové a vylučují se tím, že se vykazují jako nedaňové. V oddíle pro odpisy majetku se vyčíslí hodnota daňových odpisů uplatněná pro daný rok. O tuto hodnotu je výsledek hospodaření upraven. Daňové odpisy mohou být vyšší nebo nižší než účetní odpisy.

#### **4.3 Shrnutí**

Z názorných modelových příkladů a grafů je možno vyčíst dopad zvolené metody odpisování na hospodaření podniku při rozhodování podnikatele o koupi hmotného a nehmotného majetku. Při pořízení je možno také ovlivnit vstupní cenu majetku. Zvolenou metodou je možno pozitivně ovlivnit hospodaření daného roku s ohledem na vývoj podniku. Rovněž podle zákona o daních z příjmů je možno daňový odpis neuplatnit. V následujícím roce se v odpisování pokračuje, jakoby k přerušení nedošlo.

#### **4.4 Zhodnocení dopadu**

V praxi se u malých podniků obecně v největší míře uplatňuje postup, kdy účetní odpisy se rovnají daňovým. Z tohoto pohledu se účtuje pouze o jedné odpisech, které jsou hned viditelné pro podnikatele a mohou tedy lépe pracovat s informacemi z účetnictví. Malé podniky většinou mívají levnější zařízení. Mnohdy se nezabývají ani majetkem odpisovaným, protože dle jejich názoru je lepší být ve ztrátě za daný rok. Bohužel nikdo z malých podnikatelů si neuvědomuje, že výhodnější může být pořízení dražšího stroje, který vydrží déle a je možno jej pořídit na splátky např. na úvěr. Dopad pro podnik je menší s ohledem na to, že jsou peníze vydávány postupně ve splátkách a majetek je uplatněn formou odpisů. I přesto se může podnik dostat do ztráty, kterou může uplatnit v následujících 5 letech. Tento postup však není vyhledávaný mezi malými podnikateli. Ti mají obavu, že uplatněním menší hodnoty formou odpisu oproti hodnotě drobného majetku budou platit vyšší daně.

Střední a velké podniky většinou účtují o účetních odpisech a uplatňují daňové odpisy. Střední podniky většinou uplatňují rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. Odpisy mají vliv na plánování a jdou plnohodnotnou součástí celého procesu chodu podniku. Velké podniky zejména výrobní používají vedle účetních časových také účetní výkonové odpisy. Jedná se zejména o stroje, které mají v podniku již nějakou historii a lze vysledovat a vypočítat normu. Rovněž jsou ve velkých podnicích do detailu rozpracovány plány nejenom výsledku

hospodaření, ale jsou vytvořeny plány nákupu investic. V této souvislosti jsou paralelně také sestavovány plány oprav stávajícího majetku. Velké podniky se uvědomují dopad majetku na celkový chod podniku.

Závěrem lze shrnout, že odpisy mají vliv na rozhodování podnikatele bez ohledu na velikost podniku. Účetní odpisy zobrazují poctivý a věrný obraz účetnictví, daňové odpisy snižují výsledek hospodaření. Rozhodování podnikatele o zvolené metodě odpisování se řídí zejména velikostí podniku. Malé podniky se dívají na ekonomickou stránku odpisů z pohledu výše snížení základu daně. Střední a velké podniky hodnotu odpisů řeší ve střednědobých a dlouhodobých plánech. Ve svých směrnících mají již předem stanovenou metodu pro daný majetek, takže účetní oddělení již nevybírá a neurčuje, jak se bude majetek odepisovat. Pro plánování jsou výhodnější rovnoměrné odpisy, protože se s nimi jednodušeji pracuje. V praxi může rovněž nastat situace, že je potřeba majetek technicky zhodnotit. Tato bakalářská práce se technickým zhodnocením majetku nezabývala do hloubky, pouze u nehmotného majetku je pro názornost uvedeno technické zhodnocení softwaru. Malé podniky většinou neprovádějí technické zhodnocení. Střední a velké podniky již otázku technického zhodnocení řeší aktivně, protože je mnohdy pro podnik výhodnější provést technické zhodnocení a nepořizovat nový majetek.

Nedílnou součástí majetku jsou také opravy. Malé podniky obvykle opravují pouze to, co se pokazilo a reagují pouze na aktuální stav. Střední a velké podniky mají většinou plán oprav, kdy je prováděna pravidelná údržba stroje bez ohledu na to, jestli je stroj nutno opravit nebo ne. U těchto podniků je pravidelná údržba nutností, protože prostoj z důvodu nefunkčnosti stroje stojí mnoho peněz a mnohdy jsou velmi drahé. Oproti pravidelné údržbě, kdy mnozí zaměstnanci vnímají nelibě fakt, že stroj je opravován pravidelně, podle nich přece funguje v pořádku a není potřeba nic měnit. Nicméně management podniku vidí pravidelnou údržbu jako levnější východisko oproti nutnosti nákupu nového zařízení v nouzi a časové tísní. S tímto postojem se však mnozí zaměstnanci neumí ztotožnit.

### **Aspekty pro rozhodování**

Aspekty pro rozhodování podnikatele při pořizování dlouhodobého majetku lze shrnout do několika bodů, které však mají vliv na celý podnik. Jedná se zejména o pohled, jak budou

investice financovány, jaké dopady budou mít na náklady podniku s ohledem na velikost podniku. Z pohledu majetku v podniku je také důležitým aspektem zvolená metoda odepisování majetku, která má vliv na výsledek hospodaření podniku a daně. Neméně důležitým aspektem je rovněž rozhodování podnikatele o provedení technického zhodnocení majetku nebo opravy.

## 5. Závěr

Cílem bakalářské práce bylo specifikovat dlouhodobý majetek z pohledu podniku a daní se zaměřením na různé druhy odpisování. Práce nerozebírala ne jenom jednotlivé druhy dlouhodobého majetku a jejich specifické vlastnosti, ale také vliv rozhodnutí zvolením metody odpisování na hospodaření podniku. Úkolem bakalářské práce bylo tedy popsat vliv odpisů z pohledu účetního a daňového s dopadem na hospodaření podniku vlivem zvolení metody odpisování a ceny dlouhodobého majetku.

Kapitola dvě se podrobně věnovala specifikaci majetku. Přesný popis, odkazy na příslušné zákony a podrobné rozdělení struktury majetku. Třetí kapitola podrobně uváděla jednotlivé metody odepisování majetku včetně konkrétních vzorců pro výpočet. Další souvislosti s majetkem jako je způsoby pořizování a vyřazování, technické zhodnocení majetku a odpisy k rozvahovému dni. Čtvrtá kapitola prakticky modelovala na příkladech jednotlivé výpočty a srovnávala vhodnost použití a vliv na hospodaření podniku.

Dlouhodobý majetek v podniku je nutností pro všechny typy podniků. V první řadě je pohled na finanční stránku majetku. Rozhodující je vstupní cena, ze které se následně vypočítávají odpisy. Hodnota odpisu je ovlivnitelná zvolením metody odpisování. Obecně rozeznáváme dvě metody a to rovnoměrnou a zrychlenou. U rovnoměrné metody dochází k uplatňování odpisů ve stejné výši po celou dobu odpisování. U zrychlené metody je první rok odpis nižší, druhý rok nejvyšší a posléze postupně klesá. Výše odpisů má vliv na výsledek hospodaření podniku. Hodnota majetku má vliv na ukazatele ve finanční analýze podniku. Zejména se jedná o ukazatele ROA (rentabilita aktiv), ROCE (rentabilita dlouhodobého kapitálu), obrat aktiv a finanční páka.

Zhodnocením aspektů pro rozhodování podnikatele při pořizování dlouhodobého majetku dojdeme k závěru, že na rozhodnutí o pořízení majetku má vliv více aspektů. V první řadě je to cena majetku a financování majetku. Zvolená metoda odepisování má pak vliv na hospodářský výsledek podniku a na výši daně z příjmů. Neméně důležitý aspekt je také rozhodnutí, jestli bude na majetku provedeno technické zhodnocení nebo bude pouze opraven.

Tato bakalářská práce zhodnocuje vliv zvolené metody formou výše odpisů na výsledek hospodaření. Veškeré hodnoty jsou podle platné české legislativy. Nadnárodní společnosti a



národní společnosti, které chtějí vstoupit na zahraniční trh, oceňují a odepisují majetek podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví - IFRS. Tato problematika je však velmi obsáhlá a není předmětem této bakalářské práce.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy

DLUHOŠOVÁ, Dana. *Finanční řízení a rozhodování podniku*. 3. vyd. Praha: Ekopress, 2011. 225 s. ISBN 978-80-8692-968-2.

KALOUDA, František. *Finanční řízení podniku*. 2.vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2011. 299 s. ISBN 978-80-7380-315-5.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. Praha: ANAG, 2014. 328 s. ISBN 978-80-7263-866-6.

SEDLÁKOVÁ, E., MRKVIČKA, J., ŠRÁMKOVÁ, A. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: ASPI, a.s., 2009. 452 s. ISBN 978-80-7357-434-5.

### Legislativa

Zákon č. 563 ze dne 1. ledna 1992 o účetnictví a o změně a doplnění dalších zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2014, částka 107, s. 2802-2809. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244.

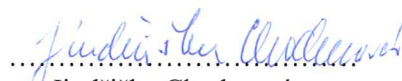
Zákon č. 586 ze dne 1. ledna 1992 o daních z příjmů a o změně a doplnění dalších zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2014, částka 117, s. 3473-3491. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244.

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9.5.2014

  
Jindřiška Chodurová

## **Seznam obrázků**

- Obr. č. 2.1 Struktura dlouhodobého majetku
- Obr. č. 2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek
- Obr. č. 2.3 Dlouhodobý hmotný majetek
- Obr. č. 2.4 Dlouhodobý finanční majetek
- Obr. č. 3.1 Přehled účetních metod odpisování
- Obr. č. 3.2 Přehled daňového odpisování
- Obr. č. 3.3 Způsoby vyřazení majetku
- Obr. č. 4.1 Kopírovací stroj RICOH Pro C901
- Obr. č. 4.2 Klimatizační zařízení Toshiba RAV-SP 1604 AT8-E

## **Seznam tabulek**

- Tabulka č. 2.1 Přehled definic pořízení majetku
- Tabulka č. 3.1 Náplň odpisového plánu
- Tabulka č. 3.2 Doby odpisování odpisových skupin hmotného majetku
- Tabulka č. 3.3 Roční odpisové sazby pro hmotný majetek
- Tabulka č. 3.4 Koeficienty pro zrychlené odpisování
- Tabulka č. 3.5 Doby odpisování nehmotného majetku

## **Seznam grafů**

- Graf 4.1 Srovnání odpisů Manag
- Graf 4.2 Srovnání odpisů Logistic
- Graf 4.3 Srovnání odpisů Notebook HP
- Graf 4.4 Srovnání odpisů Počítač DELL
- Graf 4.5 Srovnání odpisů Automobil Škoda
- Graf 4.6 Srovnání odpisů Kopírovací stroj Ricoh Pro C901
- Graf 4.7 Srovnání odpisů Klimatizační zařízení Toshiba RAV-SP1604 AT8-E
- Graf 4.8 Srovnání odpisů Oplocení
- Graf 4.9 – Srovnání odpisů Budova na ulici Nová č.p. 456
- Graf 4.10 – Srovnání odpisů Administrativní budovy na ulici Stará č.p. 987

## **Seznam vzorců**

Vzorec (3.1) Účetní rovnoměrné odpisování

Vzorec (3.2) Účetní zrychlené odpisování

Vzorec (3.3) Konstantní odpisová sazba

Vzorec (3.4) Účetní zrychlené odpisování metodou DDB

Vzorec (3.5) Účetní zrychlené odpisování metodou SYD

Vzorec (3.6) Účetní zpomalené odpisování

Vzorec (3.7) Jednotkový odpis účetních výkonových odpisů

Vzorec (3.8) Účetní výkonové odpisování

Vzorec (3.9) Daňový rovnoměrný odpis

Vzorec (3.10) Daňový zrychlený odpis v 1. roce odpisování

Vzorec (3.11) Daňový zrychlený odpis v dalších letech odpisování

Vzorec (3.12) Daňový rovnoměrný odpis hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření

Vzorec (3.13) Odpis nehmotného majetku

## **Seznam příkladů**

Příklad 1 – nehmotný majetek (zřizovací výdaje a software)

Příklad 2 – nehmotný majetek (software a technické zhodnocení)

Příklad 3 – hmotný majetek (1. skupina - počítač )

Příklad 4 – hmotný majetek (2. skupina - automobil)

Příklad 5 – hmotný majetek (2. skupina – kopírovací zařízení)

Příklad 6 – hmotný majetek (3. skupina – klimatizační zařízení)

Příklad 7 – hmotný majetek (4. skupina - oplocení)

Příklad 8 – hmotný majetek (5. skupina - budova)

Příklad 9 – hmotný majetek (6. skupina – administrativní budova)

## Seznam příloh

### Obsah

Seznam příloh.....	
Příloha č. 1 - Účtová třída 0 .....	
Příloha č. 2 - Třídění hmotného majetku do odpisových skupin .....	
Příloha č. 3 - Vzor odpisového plánu majetku .....	
Příloha č. 4 – Výpočet odpisů k příkladu 7 – oplocení vč. grafu .....	
Příloha č. 5 – Výpočet odpisů k příkladu 8 – budova vč. grafu .....	
Příloha ř. 6 – Výpočet odpisů příklad 9 – administrativní budova.....	